

**IMPORTANCIA DE LA AUDITORÍA FORENSE COMO INSTRUMENTO DE  
CONTROL DE LA FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA EN LA DETECCIÓN DE LA  
EVASIÓN DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA, COMERCIO Y AVISOS EN EL  
MUNICIPIO DE SANTA LUCIA.**

**AUTORES:**

**ANA LÓPEZ**

**ADALBERTO ESCOBAR**

**UNIVERSIDAD DE LA COSTA CUC  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA  
BARRANQUILLA D.E.I.P.**

**2014**

**IMPORTANCIA DE LA AUDITORÍA FORENSE COMO INSTRUMENTO DE  
CONTROL DE LA FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA EN LA DETECCIÓN DE LA  
EVASIÓN FISCAL DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA, COMERCIO Y AVISOS EN EL  
MUNICIPIO DE SANTA LUCIA.**

**AUTOR:**

**ANA LÓPEZ**

**ADALBERTO ESCOBAR CASTILLO**

**TRABAJO DE GRADO PARA OPTAR EL TITULO DE CONTADOR PÚBLICO**

**ASESOR:**

**Mg. WENDELL ARCHIBOLD BARRIOS**

**UNIVERSIDAD DE LA COSTA CUC  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA  
BARRANQUILLA D.E.I.P.**

**2014**

**UNIVERSIDAD DE LA COSTA CUC**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**  
**PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA**  
**Barranquilla –Colombia**

**CARTA DE PRESENTACIÓN DEL DIRECTOR DE LA TESIS**

En mi carácter de director de la tesis denominada “Importancia de la auditoría forense como instrumento de control de la fiscalización tributaria en la detección de la evasión fiscal del impuesto de Industria, Comercio y Avisos en el municipio de Santa Lucía” presentado por los estudiantes, Adalberto Enrique Escobar Castillo, C.C. 1129501895 y Ana Berta López Cuesta, C.C. 32796926 de Barranquilla, como requisito para optar al título de Contador Público; considero que el mismo cumple a cabalidad los requisitos para ser sometido a evaluación por parte del jurado designado.

En la ciudad de Barranquilla, al 1 de abril de 2014.

Mg. Wendell Archibold Barrios

C.C. 72275434

**NOTA DE ACEPTACIÓN:**

-----

-----

-----

**PRESIDENTE DEL JURADO**

-----

-----

**JURADO**

-----

-----

**JURADO**

-----

-----

-----

Responsable de la Investigación

## DEDICATORIA

Este trabajo de investigación va dirigido en primera instancia **a Dios** por permitirme cumplir mis más anhelados sueños, ser mi escudo en momentos difíciles, mostrarme siempre los caminos correctos y fortalecerme en cuerpo y alma en los momentos en donde faltaron fuerzas.

A mi madre **Jackeline Del Socorro Castillo Araujo**, por darme la vida y apoyarme incondicionalmente en todo sentido, ser la piedra angular de mis sueños, creer en mí en todo momento, amarme incondicionalmente, enseñarme que aunque las situaciones parezcan difíciles nunca habrá un motivo para abandonar mis convicciones, este trabajo y todo lo que logre en la vida siempre estará dedicado a ti; constantemente serás una fuente de inspiración en todos los aspectos de mi vida.

A **Nataly De Ávila De la Hoz**, por estar a mi lado en cada momento de este proceso, brindarme su compañía y ser en muchas ocasiones un instrumento con el cual pude esclarecer muchas dudas; tu amor, paciencia y conocimiento fueron de extrema importancia para poder finalizar con éxito este proceso y ver cada día más de cerca mis anheladas metas “Al final siempre seremos tu y yo”.

A **Adalberto Escobar, Andrea Escobar, Carol Escobar, Daniel Escobar, Isabella Escobar y Jean Mendoza**, por estar siempre que lo necesité, comprender mi mal genio en momentos difíciles, quererme tal como soy y enseñarme de muchas formas que la vida siempre me brindará las herramientas necesarias para poder escalar hasta donde siempre he deseado.

*Adalberto Escobar Castillo.*

## DEDICATORIA

**A Dios** Todopoderoso, que siempre ha guiado mi camino, mi vida, mi destino, me encuentro profundamente agradecida por permitirme llegar hasta aquí.

**A mi padre Isidro López Cuestas**, por su fe y confianza en mis capacidades personales y profesionales; y de manera especial, este trabajo va dedicado a la memoria de **mi madre Berta María Cuesta De López**, siempre me incentivaste para que fuera profesional, este trabajo va dirigido a ti con todo mi amor donde quieras que te encuentres.

**A mi hijo Andrés David Cuesta López, hermanos y demás familiares** quienes han sido pilares fundamentales en mi vida para el cumplimiento de mis metas siendo un gran ejemplo a seguir por su tenacidad y lucha en los momentos difíciles para instarme a levantarme y seguir en pie de lucha.

**A Consolación López Cuestas**, por su apoyo incondicional cuando creía que todo estaba perdido y por ser la columna vertebral de este difícil proceso que está a punto de culminar.

**A mi compañero de tesis Adalberto Escobar**, por su apoyo, colaboración, paciencia, enseñanzas y amistad en este arduo proceso que sin duda alguna sin él no hubiese sido posible.

*Ana Berta López Cuesta*

## **AGRADECIMIENTOS**

Agradecimientos especiales primera mente a Dios, por permitirnos realizar este proyecto el cual es un peldaño más en nuestro proceso profesional.

De manera especial queremos agradecer a la Universidad de la costa por la misión y proporcionando tanto al caribe como a la sociedad colombiana en general; a todos los docentes que fuente de conocimiento y destrezas adquiridas durante nuestro proceso de formación.

Al coordinador del programa de contaduría pública José Luis Yarzagaray por implementar cada día las mejores estrategias en miras a que los profesionales de la contaduría pública sean agentes integrales al servicio del Estado, las organizaciones y la sociedad en general.

De manera especial queremos agradecer a nuestro asesor Mg Wendell Archibold, que en calidad de asesor de este proyecto nos aportó sus conocimiento acerca de la metodología a seguir en el transcurso de este proceso y nos brindó su experiencia en cuanto a la temática objeto de estudio, sin duda alguna fue piedra angular para el desarrollo de la presente investigación.

A nuestras familias agradecerles por su apoyo, dándonos la fortaleza para continuar en los momentos difíciles cundo creíamos que no era posible, jugando así un papel importante en nuestras vidas haciendo posible la culminación de este proyecto, el cual nos llenan de orgullo con su buen ejemplo manifestado en el amor y respeto que nos caracterizan obteniendo como resultado la unidad familiar.

A nuestros amigos que de una u otra manera contribuyeron de manera positiva y desinteresada en todo este proceso.

A Roxana Rangel, quien estuvo en las primeras etapas de este proceso y dio los primeros pincelazos a este trabajo de investigación.

“Desde lo más profundo de nuestro corazón, Gracias”

## RESUMEN

El objetivo de la investigación se constituye en determinar la importancia de la auditoría forense como instrumento de control de la fiscalización tributaria en la detección de la evasión del Impuesto Industria, Comercio y Avisos en Santa Lucía Atlántico. Con esta finalidad, se estructuró un estudio cuantitativo de alcance descriptivo cuyo método fue el deductivo; el diseño utilizado fue el no experimental, transversal correlacional causal y se constituyó una encuesta tipo Likert aplicada a los funcionarios de la Secretaría de Hacienda. Los resultados muestran que los agentes inmersos en la fiscalización del municipio son conscientes de las características de la evasión fiscal y de los requerimientos mínimos que debe ostentar este proceso para minimizar su ocurrencia; no obstante, este servicio de la hacienda pública exhibe una serie de necesidades de carácter administrativos y procedimentales que se constituyen en la causa de la presencia de este fraude financiero; ante esta situación, la muestra estudiada manifiesta que la auditoría forense se erige como un instrumento eficiente para fortalecer los controles e implementarlos en caso de no existir. Se concluye, que la auditoría forense se constituye en una herramienta para las instituciones encargadas de la gestión de los tributos, con la cual se pueden obtener pruebas y evidencias acerca de la consumación de este tipo de fraude financiero que tanto daño le ocasiona a la sociedad.

**Palabras clave:** Auditoría forense, Evasión fiscal, Fiscalización, Banderas rojas, Contribuyentes.

### Abstract

The objective of the research is to determine the importance of forensic audit as an instrument of control tax examination in detecting tax evasion Industry, Trade and Jobs in Santa Lucía Atlantic. To this end, a quantitative descriptive study whose scope was the deductive method was structured; design used was non-experimental, cross-correlation and causal Likert survey was established applied to officials of the Ministry of Finance. The results show that the agents involved in the control of the municipality are aware of the characteristics of tax evasion and the minimum requirements that must hold this process to minimize their occurrence; however, this service displays of public finances needs a number of administrative and procedural nature which constitute the cause of the presence of this financial fraud; in this situation, the sample said that the forensic audit stands as an efficient instrument to strengthen controls and implement them in the absence of. It is concluded that the forensic audit is a tool for the institutions responsible for the management of taxes, with which you can obtain proof and evidence about the consummation of this type of financial fraud that causes so much damage to society.

**Keywords:** Forensic Audit, Tax Evasion, Auditing, red flags, Taxpayers.



## ÍNDICE GENERAL

DEDICATORIA.....	3
DEDICATORIA.....	4
AGRADECIMIENTOS.....	5
RESUMEN.....	6
ÍNDICE DE TABLAS.....	9
ÍNDICE DE FIGURAS.....	10
INTRODUCCIÓN.....	11
CAPÍTULO 1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	14
1.1. Descripción del problema.....	18
1.1.1. Diagnostico.....	19
1.1.2. Pronostico.....	20
1.2. Formulación del problema.....	22
1.2.1. Sistematización de problema.....	22
1.3. Objetivos de la investigación.....	23
1.3.1. Objetivo general.....	23
1.3.2. Objetivos específicos.....	23
1.4. Justificación de las investigación.....	23
CAPÍTULO 2. MARCOS DE REFERENCIA.....	27
2.1. Marco de antecedentes.....	28
2.2. Marco teórico.....	42
2.2.1. Concepto de auditoría.....	44
2.2.2. Concepto de auditoría interna y auditoría externa.....	48
2.2.3. Diferencias entre la auditoría interna y auditoría externa.....	52
2.2.4. Relación de la auditoría y la contabilidad.....	53
2.2.5. Evolución de la auditoría a través del tiempo.....	53
2.2.6. Origen y significado del término forense.....	54
2.2.7. Historia y evolución de la auditoría forense.....	56
2.2.8. Nociones de auditor forense.....	59
2.2.9. Desarrollo conceptual de la auditoría forense.....	62
2.2.10. Relación de la auditoría forense con la contaduría pública.....	75
2.2.11. Auditoría forense aplicada a la evasión fiscal.....	77
2.2.12. Concepto de fraude.....	86
2.2.13. Fraude interno y fraude externo.....	89
2.2.14. El triángulo del fraude.....	90
2.2.15. Desarrollo conceptual de la evasión fiscal.....	92
2.2.16. Historia de la evasión fiscal.....	94
2.2.17. Concepto de la evasión fiscal.....	95
2.2.18. Causas de la evasión fiscal.....	97
2.2.19. Consecuencias de la evasión fiscal.....	98
2.2.20. Conductas de los evasores y formas de evasión fiscal.....	98
2.2.21. Métodos para medir la evasión fiscal.....	100
2.2.22. La fiscalización tributaria como procedimiento de control a la evasión fiscal.....	105
2.2.23. Campo de acción de la fiscalización.....	108
2.2.24. Elementos de apoyo de la fiscalización.....	110
2.2.25. Programas de fiscalización y su clasificación.....	111
2.3. Marco conceptual.....	111
2.3.1. Auditoría.....	112

2.3.2. Auditoría gubernamental.....	112
2.3.3. Forense.....	112
2.3.4. Auditoría forense.....	112
2.3.5. Control interno.....	113
2.3.6. Corrupción.....	113
2.3.7. Fraude.....	113
2.3.8. Evasión fiscal.....	114
2.3.9. Fiscalización tributaria.....	114
2.4. Marco legal.....	114
2.5. Marco espacial.....	117
CAPÍTULO 3. ASPECTOS METODOLÓGICOS DE LA INVESTIGACIÓN.....	118
3.1. Enfoque de la investigación.....	119
3.2. Alcance de la investigación.....	119
3.3. Método de investigación.....	120
3.4. Diseño de la investigación.....	120
3.5. Definición de la población de la investigación.....	121
3.6. Muestra de la investigación.....	121
3.7. Fuentes de recolección de la información.....	122
3.8. Técnicas de análisis de datos.....	122
3.9. Procedimiento metodológico.....	123
CAPÍTULO 4. ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS.....	125
4.1. Características del proceso de fiscalización en el municipio Santa Lucia.....	126
4.1.1. Conocimiento de la evasión fiscal en el municipio Santa Lucia, Atlántico.....	127
4.1.2. Proceso de fiscalización en el municipio Santa Lucia.....	133
4.2. Necesidades en materia de fiscalización tributaria en el municipio Santa Lucia..	138
4.3. Percepción de los funcionarios pertenecientes a la Secretaria de Hacienda de Santa Lucia Atlántico, acerca de la auditoría forense como herramienta para la detección de la evasión del impuesto Industria, Comercio y Avisos.....	145
CAPÍTULO 5. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	151
5.1. Conclusiones.....	152
5.2. Recomendaciones.....	155
6. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	158
7. ANEXOS.....	170

## LISTA DE TABLAS

Tabla 1. Nociones de auditoría.....	45
Tabla 2. Aportaciones teóricas acerca de auditoría interna. ....	49
Tabla 3. Aportaciones teóricas acerca de auditoría externa. ....	51
Tabla 4. Diferencias entre auditoría interna y auditoría externa. ....	52
Tabla 5. Perfil del auditor forense.....	60
Tabla 6. Nociones de auditoría forense enfocada a la detección del fraude.....	66
Tabla 7. Nociones de auditoría forense enfocada a la prevención del fraude.....	69
Tabla 8. Concepto de auditoría forense enfocada en la prevención y detección del fraude.....	71
Tabla 9. Técnicas de auditoría utilizadas en las investigaciones financieras forenses.....	83
Tabla 10. Evidencias recolectadas por un auditor.....	84
Tabla 11. Nociones de evasión fiscal.....	96
Tabla 12. Figuras utilizadas para evadir impuestos.....	100
Tabla 13. Nociones de fiscalización.....	106
Tabla 14. Enfoques de la fiscalización de acuerdo al campo de acción .....	109
Tabla 15. Bases legales que fundamentan una auditoría forense .....	115
Tabla 16. Agentes inmersos en el procedimiento fiscalizador de Santa Lucía.....	121
Tabla 17. Concepción de evasión fiscal por parte de los funcionarios fiscalizadores de Santa Lucía...	127
Tabla 18. Causa de la evasión fiscal en el municipio de Santa Lucía.....	128
Tabla 19. Consecuencia de la evasión fiscal.....	129
Tabla 20. Conducta característica del evasor de impuesto.....	130
Tabla 21. Medición de la evasión fiscal como método de control y disminución.....	131
Tabla 22. Fiscalización como servicio de la hacienda pública.....	133
Tabla 23. Primera tarea de la fiscalización en Santa Lucía. ....	134
Tabla 24. Segunda tarea de la fiscalización en Santa Lucía.....	135
Tabla 25. Tercera tarea de la fiscalización en Santa Lucía.....	136
Tabla 26. Cuarta tarea de la fiscalización en Santa Lucía.....	137
Tabla 27. Evasión fiscal como resultado de una gestión deficiente de la fiscalización.....	139
Tabla 28. Problemas socio económicos de Santa Lucía como resultado de la evasión.....	140
Tabla 29. Procedimientos fiscalizadores orientados a la detección de la evasión fiscal en Santa Lucía.	142
Tabla 30. Consecuencias económicas y sociales de la evasión fiscal.....	143
Tabla 31. Auditoría forense como herramienta para fortalecer e implementar procedimientos.....	144
Tabla 32. Auditoría forense como métodos para procesar crímenes como la evasión fiscal.....	145
Tabla 33. Auditoría forense en la detección y prevención del fraude financiero.....	146
Tabla 34. Percepción del fraude por los funcionarios de la secretaría de hacienda.....	147
Tabla 35. Triangulo del fraude y la evasión fiscal.....	148
Tabla 36. Auditoría forense como sistema de control en la minimización de los fraudes financieros...	149

## LISTAS DE FIGURAS

Figura 1. Diferencias entre la auditoría forense y la contabilidad forense.....	64
Figura 2. Metodología para la aplicación de una auditoría forense .....	78
Figura 3. Documento de planeación de una auditoría forense.....	81
Figura 4. Metodología para la construcción de un informe de auditoría forense.....	86
Figura 5. Triangulo del fraude.....	91
Figura 6. Criterios para medir la evasión fiscal.....	102
Figura 7. Calculo de la evasión fiscal de impuestos indirectos.....	103
Figura 8. Calculo de la evasión fiscal para impuestos directos.....	104
Figura 9. Actividades de apoyo a la fiscalización.....	110
Figura 10. Concepción de evasión fiscal por parte de los funcionarios fiscalizadores de Santa Lucia...	128
Figura 11. Causa de la evasión fiscal en el municipio de Santa Lucia.....	129
Figura 12. Consecuencia de la evasión fiscal.....	130
Figura 13. Conducta característica del evasor de impuesto.....	131
Figura 14. Medición de la evasión fiscal como método de control y disminución.....	132
Figura 15. Fiscalización como servicio de la hacienda pública.....	134
Figura 16. Primera tarea de la fiscalización en Santa Lucia.....	135
Figura 17. Segunda tarea de la fiscalización.....	136
Figura 18. Tercera tarea de la fiscalización en Santa Lucia.....	137
Figura 19. Cuarta tarea de la fiscalización en Santa Lucia.....	138
Figura 20. Evasión fiscal como resultado de una gestión deficiente de la fiscalización.....	140
Figura 21. Problemas socioeconómicos de Santa Lucia como resultado de la evasión.....	141
Figura 22. Procedimientos fiscalizadores orientados a la detección de la evasión fiscal en Santa Lucia.....	142
Figura 23. Consecuencias económicas y sociales de la evasión fiscal.....	143
Figura 24. Auditoría forense como herramienta para fortalecer e implementar procedimientos.....	144
Figura 25. Auditoría forense como métodos para procesar crímenes como la evasión fiscal.....	146
Figura 26. Auditoría forense en la detección y prevención del fraude financiero.....	147
Figura 27. Percepción del fraude por los funcionarios de la secretaria de hacienda.....	148
Figura 28. Triangulo del fraude y la evasión fiscal.....	149
Figura 29. Auditoría forense como sistema de control en la minimización de los fraudes financiero...	150

## INTRODUCCIÓN

La evasión fiscal es un fraude financiero que desangra los recursos públicos desde épocas remotas en donde las operaciones comerciales se caracterizaban por la simpleza de las transacciones efectuadas, hasta la sociedad actual en donde las relaciones entre los agentes presentan un alto grado de complejidad; los países pertenecientes a la Unión Europea, son una ejemplificación de esta situación en razón a que recientemente se han enfrentado a profundas crisis económicas, siendo este flagelo una de las principales causas de esta situación.

Los recursos tributarios constituyen la mayor fuente de financiación del Estado, razón por la cual la evasión es considerado el fraude financiero que mayor daño le causa a las estructuras sociales; los países hispanoamericanos, manifiestan que éste se constituye la cadena causal de la fuga de grandes sumas de dinero, que se consideran necesarios para el perfecto funcionamiento del órgano administrativo, legislativo y judicial de las naciones.

Colombia actualmente está siendo duramente afectada por este fraude con injerencia financiera a través de la utilización de figuras como la pre factura, la constitución de organizaciones en territorios considerados como paraísos fiscales o plazas off shore y la estructuración de Sociedades por Acciones Simplificadas, con el objetivo de contribuir en menores proporciones a las que le corresponde de acuerdo a su capacidad económica.

El municipio Santa Lucia ubicado en el departamento del Atlántico, como territorio descentralizado posee la potestad de financiar sus obligaciones con respecto a la comunidad a través del impuesto Industria, Comercio y Avisos (ICA) y el impuesto Predial; no obstante, en los últimos periodos fiscales el recaudo del ICA<sup>1</sup> se ha visto afectado por la aptitud evasiva de los sujetos pasivos que efectúan el hecho generador de impuesto en la jurisdicción,

---

<sup>1</sup> Impuesto Industria Comercio y Avisos

motivo por el cual el avance económico, financiero, administrativo y social se ha visto frenado.

La auditoría forense se ha constituido en una ciencia especializada en la investigación, detección, combate y prevención de los diferentes fraudes de tipo financiero que afectan constantemente a las organizaciones inmersas tanto en el sector público como aquellas que desarrollan su objeto social con base a recursos provenientes de fuentes privadas, a través de la implementación de técnicas y procedimientos generales y específicos cuyo objetivo es la adquisición de pruebas y evidencias que coadyuven a la administraciones judiciales, administrativas y demás, a resolver eficientemente las causas, el ambiente y las consecuencias de la consumación de actos delictuosos.

Por estas razones, el presente trabajo investigativo se enfoca en la determinación de la importancia de la auditoría forense como instrumento de control de la fiscalización tributaria en la detección de la evasión del impuesto Industria, Comercio y Avisos en el municipio Santa Lucia ubicado en el departamento del Atlántico, a través de la estructuración formal de cinco capítulos, los cuales se detallan a continuación:

**Capítulo I**, el cual se encuentra compuesto por los antecedentes, la descripción, el diagnóstico y el pronóstico de la problemática planteada; por otro lado, la finalidad general, los objetivos específicos y la justificación de la investigación hacen parte integral del presente apartado.

**Capítulo II**, referido a los marcos de referencia de la investigación; para el caso del presente estudio, fueron necesarios el marco de antecedentes, la fundamentación teórica, la definición conceptual de las variables, la fundamentación legal y la delimitación espacial de la población estudiada.

**Capítulo III**, concerniente a la metodología que se consideró necesaria para darle cumplimiento a los objetivos esbozados en el capítulo uno; en este sentido, se tuvo en cuenta en este apartado el tipo, el alcance y el método de estudio. Finalmente, se relacionan en este acápite la población y la muestra a la cual se le aplicó la encuesta estilo Likert, y las técnicas utilizadas para analizar la información primaria.

**Capítulo IV**, en el cual se encuentra exteriorizado el análisis de los datos adquiridos a través del instrumento de recolección de información primaria, de acuerdo a lo establecido en los objetivos específicos.

**Capítulo V**, conformado por las diferentes conclusiones a la cuales se llegaron y las recomendaciones efectuadas a la secretaría de hacienda de Santa Lucía, a la Universidad de la Costa y a las distintas instituciones de vigilancia y control de las profesiones involucradas con el manejo de los tributos.

## **CAPITULO 1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**



## **1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

La evasión fiscal como delito de carácter público es un flagelo que se encuentra inmerso en todos los sectores de los sistemas económicos mundiales desde épocas remotas; países como Grecia, Portugal e Italia son solo un ejemplo de economías que se encuentran en profundas crisis, como resultado de años de práctica de este ilícito por parte de los agentes económicos pertenecientes a estos Estados europeos. Al respecto Aguilar (2010) expone: “La evasión de tributos representa un fenómeno universal que ha estado presente en todo tiempo y lugar, en todas las sociedades, en distintos grupos sociales y en diversos sectores de actividad” (p.1). A nivel mundial, la evasión fiscal se ha convertido en un problema que trae consigo retraso económico, tecnológico y en salud en la medida en que el Estado no cuenta con recursos para suplir las necesidades sociales, creándose un hueco debido a que este debe recurrir a la deuda pública para poder hacerle frente a las necesidades que emana la comunidad.

De hecho, un estudio realizado en el año 2011 por la Organización Británica Tax Justice Network, demostró que cada año gobiernos de todo el mundo dejan de recibir cerca de 250.000 millones de dólares en impuestos, cifra considerable si se tiene en cuenta que los ingresos tributarios constituyen la mayor fuente de financiación del Estado para cumplir con sus funciones básicas hacia la sociedad. Por este concepto, Nicaragua pierde anualmente más de \$ 700 millones; en Costa Rica el Estado deja de percibir alrededor de \$ 2.202 millones en ingresos tributarios; Panamá por su parte, reportó en agosto de 2010 que la evasión fiscal se encuentra entre \$ 300 y \$ 500 millones anuales.

La evasión fiscal en Colombia, es un fenómeno que viene afectando a la sociedad desde la época de la colonia, donde los conquistadores impusieron tributos a los indígenas en su afán de financiar las operaciones realizadas en el nuevo mundo; Téllez (2002) confirma lo anteriormente expuesto al aseverar lo siguiente:

“Eran tan avispados los conquistadores, que en su afán de conseguir recursos, se inventaron, oigan bien, un impuesto sobre las ventanas, (...). Entonces, ingeniosos como siempre hemos sido, muchos decidieron no construirles ventanas a sus casas y prefirieron vivir en la oscuridad, con tal de no pagar el tributo. Así nació la evasión que es tan grande hasta nuestros días” (p. 90, 91).

Colombia en la actualidad está siendo afectada duramente por la evasión fiscal, ya que estudios demuestran que se dejan de recaudar cerca de 20 billones de pesos anuales, de los cuales 12 billones son por el no pago del IVA; respecto a esto, el director de la DIAN Ortega (2012) afirma que “Tenemos problemas grandes de evasión, indiscutiblemente. En IVA existe una evasión por encima del 20% y en renta entre un 20% y un 25%, pero otras personas afirman que podría ser del 50%”. Siguiendo este orden de ideas, el máximo dirigente administrativo del organismo encargado del recaudo y gestión de los recursos tributarios a nivel nacional, afirma que la mayoría de los establecimientos de comercio que evaden este tipo de impuestos utilizan la figura de la pre factura con el objetivo primordial de quedarse con el 16% que cobran a los clientes de la empresa, logrado evadir así su obligación con el Estado y la sociedad en general.

La situación se agrava aún más, si se tiene en cuenta que en el país se organizan transacciones internacionales que no generan tributo alguno; un ejemplo claro de esta situación, se materializó en la venta de la empresa Bavaria S.A. por parte del grupo empresarial Santo Domingo, a la franquicia mundial denominada SAB Miller; por otra parte, los grandes acaudalados económicamente se las han ingeniado para contribuirle al Estado en menor proporción a la que les corresponde, en razón que podrían no estar pagando el impuesto al patrimonio al cual se encuentran obligados, debido a que no le informan a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) que tienen acciones en compañías Colombianas a través de Empresas Extranjeras, además de que existe la posibilidad que no estén pagando el impuesto de renta correspondiente a las ganancias que reciben por ser inversionistas en esas empresas de origen internacional.

El sistema tributario colombiano contemporáneo, debe soportar diversas formas con las cuales los sujetos pasivos evitan contribuir con el Estado por medio de los recursos tributarios; esto se ve reflejado, en figuras ilegales como la evasión del IVA (Impuesto al Valor Agregado) por medio de la pre factura, la devolución de saldos a favor inexistentes, las Sociedades por Acciones Simplificadas (SAS) que por medio de la ley de primer empleo y formalización se adjudican exenciones ilegales. En la actualidad, el 95% de las instituciones mercantiles que se estructuran a nivel nacional corresponden a la denominación S.A.S, que utilizan esta forma de organización societaria para generar un círculo de evasión tributaria que debilita cada vez más la sociedad colombiana.

La situación se agudiza en gran medida al entrar en Colombia la figura de los paraísos fiscales, modalidad evasiva que utilizan los corruptos, con el objetivo de no cumplir con las obligaciones impositivas a las cuales se encuentran obligados con respecto a los capitales inmersos en estos territorios; convirtiéndose estas naciones en un gran amparo para los grandes recursos financieros; con respecto a este tema, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) calcula que por lo menos unos US \$ 50.000 millones de dólares en capital colombiano se encuentran en la actualidad en paraísos fiscales, con lo que se podría estar hablando de una evasión cercana a los US \$ 16.500 millones de dólares.

Se puede observar que en el país muy a pesar de los controles que se han implementado por los organismos encargados de la administración de los impuestos nacionales, la figura de la evasión fiscal constituye un delito financiero que no se ha podido erradicar de la sociedad Colombiana; por su parte, Echavarría, Martínez, Sánchez y Taborda (2005) aseveran que: “ En Colombia la evasión fiscal ha sido una de las principales causas de frustración de los fines de los impuestos” (p. 26). Debido a esta situación, es que el gobierno nacional se ha empeñado en realizar reformas tributarias como las del 1967, las de 1982/83, la de 1974 y la de 1986 que han tenido como objetivo común, el combate del flagelo de la

evasión fiscal. No obstante, aun cuando el Estado propendió por realizar reformas a las leyes que regían los impuestos para ese entonces, los resultados han mostrado que no se alcanzaron los fines propuestos.

Los departamentos y los municipios colombianos, son estamentos que poseen plena autonomía para financiar por medio de los recursos tributarios el cumplimiento de sus obligaciones hacia la comunidad; es aquí donde adquieren especial relevancia los impuestos territoriales, debido a que son el soporte de los gastos del sector público. Esta situación toma mayor importancia, si se toma en cuenta que el impuesto predial y el de industria y comercio se constituyen en la fuente principal de la financiación en el orden municipal.

Sin embargo, la cifra de evasión tributaria sobre estos impuestos se ven afectadas con situaciones políticas como en el caso del impuesto predial, cuya evasión supera el 90% en municipios como Amagá, Arboletes y en San Juan de Urabá, cifras publicadas por el periódico El colombiano a través de una investigación realizada por Eafit y la Gobernación de Antioquia cuyo nombre es: El impuesto predial en Antioquia: hacia un recaudo óptimo.

Esta situación se agrava aún más si se tiene en cuenta que existen predios como el resort Villa Valeria, cuyo propietario es el conocido ex presidente de Saludcoop Carlos Gustavo Palacino, cuya valorización catastral llegó a \$ 8.000.000 y su impuesto predial solo oscilo el rango comprendido entre los \$ 21.000 y el valor de \$ 35.000 cada año.

### **1.1. Descripción del problema**

El municipio de Santa Lucia como organismo descentralizado y con plena facultad para sufragar el cumplimiento de sus compromisos, soporta la base de sus recaudos a través del impuesto de Industria, Comercio y Avisos (ICA) y el impuesto predial; constituyéndose estos, en las principales fuentes de recaudación tributaria en el municipio.

Por otra parte, en los últimos periodos fiscales el avance económico, financiero, administrativo y social del municipio de Santa Lucia se ha visto frenado, en razón a que los contribuyentes no cumplen con sus obligaciones impositivas con respecto al Estado y a la sociedad en general, apareciendo el fenómeno de la evasión fiscal. De acuerdo a entrevistas ejecutadas al personal encargado de efectuar el recaudo, gestión y fiscalización de las obligaciones impositivas del municipio antes mencionado, los niveles de evasión tributaria en la jurisdicción oscilan en un 70% para el caso del impuesto de Industria, Comercio y Avisos (ICA).

### ***1.1.1. Diagnostico***

El elevado porcentaje de evasión tributaria del Impuesto Industria, Comercio y Avisos en Santa Lucia, es el resultado de una deficiente gestión del órgano encargado de la administración de los tributos, que para el caso del municipio antes mencionado lo constituye la Secretaria de Hacienda, debido a que no cuenta con un proceso de fiscalización estructurado de técnicas y procedimientos que coadyuven a la detección de este delito de naturaleza financiera que afecta el patrimonio perteneciente al Estado colombiano y que tanto daño le hace a la sociedad; esta situación, genera en el contribuyente un sentimiento de desconfianza hacia las instituciones de carácter público.

Lo descrito en el párrafo anterior, aunado a los constantes problemas de índole social como la falta de trabajo y las dificultades administrativas representadas en las altas tarifas en el impuesto de Industria, Comercio y Avisos (ICA), genera en la sociedad un círculo evasivo que constantemente distorsiona y deteriora la economía de cualquier nación y comunidad en general.

### ***1.1.2. Pronostico***

La evasión fiscal es un fenómeno que crece en igual proporción a como se desarrolla la sociedad y genera sobre esta profundos daños a nivel tecnológico, económico, educativos, en salud, seguridad y sociales. Es de esperarse que de continuar esta situación en Santa Lucia se vean reflejados sobre ellas los efectos antes mencionado.

En lo que respecta al desarrollo económico, se puede mencionar que la evasión fiscal favorece en cierta medida la difusión de actividades informales, la competencia desleal y la asignación deficiente de los factores de producción necesarios en cualquier economía para su correcta evolución; cabe indicar, que socialmente la evasión fiscal es catalogada como un delito financiero que genera en los contribuyentes el sentimiento de que en la administración tributaria hay una deficiente gestión de los impuestos, y como consecuencia la confianza por parte de los ciudadanos disminuye a medida en que la problemática va en aumento.

En este sentido, Castañeda, Cuevas, Méndez y Vilchis (2008) aseguran: “el interés por este tema surge al encontrar en el fenómeno de la evasión fiscal una causa de retraso económico, tecnológico, en materia de educación y en salud en nuestro país” (p.4). Muchos de los problemas que posee actualmente el municipio de Santa Lucia y que amenazan en gran medida el desarrollo económico de esa región, se puede adjudicar a la deficiente y casi nula contribución por parte de los ciudadanos hacia la sociedad.

#### ***Control al pronóstico***

Actualmente la administración tributaria en el municipio de Santa Lucia, carece en general de procesos fiscalizadores que permitan el recaudo eficiente y oportuno de los tributos, situación que posibilita la presencia del flagelo de la evasión fiscal; en este sentido se puede aseverar de acuerdo a las entrevistas efectuadas, que la institución encargada del recaudo, gestión y

fiscalización de las obligaciones impositivas, no cuenta con procedimientos y técnicas orientadas a la detección de este acto de tipo delictivo, que es quizás uno de los más complejos de descubrir por las autoridades tributarias, debido a las más especializadas formas que tiene el infractor de ocultar el verdadero origen de las transacciones.

La auditoría forense nace como una ciencia especializada en la investigación de delitos financieros como la evasión fiscal, mediante la estructuración de herramientas fundamentales y necesarias para fortalecer los procedimientos inmersos en las instituciones facultadas para fiscalizar los tributos; por otro lado, la investigación financiera forense facilita la implementación de procedimientos en caso de que la entidad autorizada de la administración de los gravámenes impositivos no cuente con ellos.

Por este motivo Uzcategui (2011) opina que la auditoría forense se constituye en la sociedad actual, en una herramienta estratégica de las organizaciones pertenecientes al Estado y de las sociedades mercantiles inmersas en el sistema económico colombiano, en razón a que se presenta ante los agentes que interactúan en la economía nacional e internacional, como una metodología orientada a la recolección de evidencias pertinentes y suficientes acerca de la perpetración de crímenes financieros tanto en las actividades ejercidas por funcionarios pertenecientes al sector público, como de aquellos que se encuentran inmersos en el sector privado de la economía actual, con el objetivo de recomendar o atestar acerca de la cadena causal que erige la materialización del fraude financiero, las consecuencias administrativas, legales y financieras que origina la situación delictuosa y señalar las responsables de la consumación del delito con injerencia económica.

Dada la importancia que ha ostentado la auditoría forense en la investigación de los diferentes fraudes financieros que se encuentran inmersos en las dinámicas económicas de los sistemas sociales actuales, y a los altos niveles de evasión tributaria que se presentan con respecto al impuesto de Industria, Comercio y Avisos (ICA) en Santa Lucia Atlántico, se considera relevante determinar si los procesos ejecutados por los funcionarios pertenecientes a las Secretaria de Hacienda del municipio antes mencionado se encuentran en concordancia a lo que dicta esta ciencia de carácter investigativa.

## **1.2. Formulación del problema**

De acuerdo a la problemática esbozada en los párrafos precedentes, la siguiente pregunta será la que dirimirá al transcurso del presente trabajo de investigación.

¿Cuál es la importancia de la auditoría forense como instrumento de control de la fiscalización tributaria en la detección de la evasión del impuesto de Industria, Comercio y Avisos (ICA) en el municipio de Santa Lucia, Atlántico?

### ***1.2.1. Sistematización del problema***

¿Cuáles son las características del proceso de fiscalización en el municipio de Santa Lucia Atlántico?

¿Cuáles son las necesidades en materia de fiscalización tributaria en el municipio de Santa Lucia Atlántico?

¿Cuál es la percepción que poseen los funcionarios pertenecientes a la Secretaria de Hacienda de Santa Lucia Atlántico acerca de la auditoría forense como herramienta para detectar la evasión del impuesto Industria, Comercio y Avisos (ICA)?



### **1.3. Objetivos de la investigación**

#### ***1.3.1. Objetivo general***

Determinar la importancia de la auditoría forense como instrumento de control de la fiscalización tributaria en la detección de la evasión del impuesto de Industria, Comercio y Avisos (ICA) en el municipio Santa Lucia, Atlántico.

#### ***1.3.2. Objetivos específicos***

- Identificar las características del proceso de fiscalización en el municipio Santa Lucia Atlántico.
- Describir las necesidades en materia de fiscalización tributaria en el municipio Santa Lucia Atlántico.
- Determinar la percepción que poseen los funcionarios pertenecientes a la Secretaria de Hacienda de Santa Lucia Atlántico acerca de la auditoría forense como herramienta para detectar la evasión del impuesto Industria, Comercio y Avisos (ICA).

### **1.4. Justificación de la investigación**

Uno de los principales objetivos del Estado es obtener recursos financieros para poder aplicarlos en las necesidades que emana la sociedad; la alcaldía de Santa Lucia (Atlántico) como organismo superior con obligaciones de tipo económico y social hacia la comunidad, debe contar con una estructura financiera sólida para el pleno uso de sus funciones; sin embargo, en una sociedad en el cual el flagelo de la evasión fiscal se presenta cada vez con mayor fuerza, las consecuencias de tipo social que de ella se derivan son cada vez más notorias sobre todo en el tema del bienestar social, el desarrollo económico y cultural en donde se exterioriza este fenómeno.

Esta investigación es imperiosa, si se tiene en cuenta que el alto porcentaje de evasión que existe en Santa Lucía Atlántico puede ser producto de la ausencia de controles por parte de la institución encargada de la administración de los recursos tributarios; en este sentido, las consecuencias de la presencia del flagelo conocido de como evasión fiscal se ven reflejadas en la educación, salud, seguridad social, recreación y obras de interés social. Todo esto, como consecuencia notable del vacío económico que genera la falta de recaudo de los recursos que el Estado requiere para suplir estas necesidades.

Además de los resultados nefastos descritos anteriormente, el acto de evadir genera en la sociedad la competencia desleal, en la medida en que se concentran en la población dineros que le corresponden al Estado y que los contribuyentes al no declararlos los inyectan en su actividad en beneficio propio, frenando al desarrollo económico en la región.

La auditoría forense, actividad integrada por conceptos financieros, contables, administrativos, de control interno, investigativos y de auditoría integral, se presenta ante la sociedad como una herramienta que permite y facilita el control sobre todas las actividades que se consideran fraudulentas, como en este caso la evasión fiscal, en la medida en que los entes públicos a través de los procedimientos que le son propios puede tener mayor capacidad de inspección, observación y comprobación de la información que es necesaria para que el recaudo de los impuestos sea más eficiente. Siguiendo este orden de ideas, la auditoría forense se constituye en un elemento que fundamenta los modelos de control e investigación, en razón a que puede ser manejada como instrumento para combatir los crímenes contra los recursos tributarios.

La auditoría forense es útil y efectiva en la investigación de la evasión fiscal en la medida en que las destrezas y habilidades adquiridas a través de este tipo de metodología investigativa financiera, tiene como resultado el fortalecimiento de la administración

tributaria y sus actividades de control con el fin de reforzar los mecanismos para evitar el fraude y la evasión fiscal en la sociedad.

La importancia de la auditoría forense en el procedimiento de fiscalización reside en que por medio de ella se consigue descubrir hechos económicos que dan como resultado obligaciones de tipo tributario, establecer las cuantías de esas obligaciones y fundar por medio de pruebas, hechos que pueden ser catalogados como operaciones ilegales con injerencia fiscal.

Para contrarrestar las consecuencias nefastas que genera la evasión fiscal para la sociedad y en este caso para el municipio de Santa Lucia (Atlántico), este trabajo de investigación buscará determinar el impacto de la auditoría forense como instrumento de control de la fiscalización tributaria en la detección del delito de la evasión fiscal del impuesto Industria, Comercio y Avisos (ICA), y propender por que la administración, gestión y fiscalización de las obligaciones impositivas en el municipio antes mencionado, sea un ejercicio basado en la eficiencia y equidad tributaria.

Por otro lado, la importancia del presente estudio se encuentra fundamentada en que a través de la metodología y aspectos claves de la auditoría forense, se daría solución al problema implícito en la estructura social de Santa Lucia (Atlántico) en lo que concierne a la evasión del impuesto de Industria, Comercio y Avisos (ICA); en este sentido, los agentes inmersos en el municipio antes mencionado se verían beneficiados, en razón a que al aumentar la recaudación de este tributo y al disminuirse el flagelo de la evasión fiscal, el Estado poseerá mayor capacidad financiera, administrativa y de gestión en cuanto a la satisfacción de las necesidades ostentadas por la sociedad.

Finalmente, se estima que el presente trabajo de investigación es viable en razón a que se cuenta con los recursos financieros y humanos que se consideran necesarios para el desarrollo de la misma; por otro lado, se posee total acceso a las bases de datos especializadas en el tema objeto de estudio, en las cuales se encuentran la información necesaria y pertinente en ocasión a darle cumplimiento a los objetivos propuestos con anterioridad.

## **CAPITULO 2: MARCOS DE REFERENCIA**

## **2. MARCOS DE REFERENCIA.**

En el presente capítulo, se procederá a desarrollar los marcos de referencia que se consideran necesarios en la fundamentación teórica, conceptual, normativa y espacial de la investigación. En primera instancia, se abordará todo lo concerniente al estado del arte del trabajo investigativo, seguido por la fundamentación teórica con base a las aseveraciones esbozadas por los máximos referentes y especialistas en el tema objeto de estudio. Finalmente se constituyen en centro de consideración, las definiciones conceptuales, las disposiciones normativas y la delimitación espacial que demarcan las variables que conforman el presente trabajo de investigación.

### **2.1. Marco de antecedentes.**

Este apartado constituye el estado del arte o marco de antecedentes de la investigación, el cual se encuentra compuesto por la compilación de aquellos trabajos investigativos estructurados por otros autores, que se encuentran relacionados con las variables que conforman el presente estudio, con el objetivo esencial de fundamentar el desarrollo de los demás marcos de referencias que cimentan el proceso intelectual de la presente tesis.

Uzcategui (2004) en la investigación “Auditoría forense: practica contable para detectar el fraude en la administración pública” planteó como objetivo general describir la metodología recurrente en la aplicación de la auditoría forense como practica contable para detectar el fraude en la administración pública; para lograr este propósito, se estableció un estudio cuyo paradigma fue mixto y de alcance descriptivo. En cuanto al diseño de la investigación, se utilizó un estudio de campo el cual estuvo dirigido a ocho coordinadores de gestión de las instituciones públicas dependientes de la gobernación del Estado de Trujillo, y a seis contadores públicos pertenecientes a la Brigada Centro Occidental de Experticias Contables de Investigaciones Científicas, Penales y Criminalísticas (CICPC) a través de dos

cuestionarios destinados a los funcionarios antes mencionados; para validar el instrumento se solicitó la opinión de tres especialistas y la confiabilidad se midió mediante el estadístico llamado Alpha Cronbach.

Finalmente, se concluyó en este estudio que la corrupción es un flagelo que afecta a todos los sectores de la sociedad en general, por lo que el sistema normativo venezolano debe ser garante del eficiente manejo de los recursos pertenecientes al erario público; no obstante, la investigación manifiesta que los problemas de corrupción en el sector público inmerso en Venezuela responde además de las fuertes debilidades en las estructuras judiciales, administrativas y legislativas, a la constante disposición de los funcionarios públicos en quebrantar las leyes. Por otro lado, el control interno de las instituciones estudiadas presenta grandes debilidades que propician la consumación de fraudes financieros; en este punto, la auditoría forense se constituye en un elemento de especial relevancia en la lucha contra este flagelo aunque carezca de una metodología rígida.

Echavarría et al (2005) en la monografía titulada “Análisis de la evasión fiscal del impuesto nacional sobre la renta en Colombia en los últimos cinco años (1999-2003)” buscaba estimar la evasión de las obligaciones impositivas de los contribuyentes colombianos con respecto al tributo nacional conocido como impuesto a la renta; se logró determinar que entre los años 1999 y 2000 esta conducta descendió del 48,19% al 29,58%. En lo correspondiente al periodo gravable 2003, los autores determinaron que la evasión del impuesto sobre la renta osciló en un 33,06%. Se concluye en este trabajo investigativo, que los controles implementados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) no se han caracterizado por ser eficientes en cuanto a la disminución de esta conducta delictiva.

Parra (2005) planteó como objetivo general de la investigación “Modus Operandi del fraude financiero y el contador público” diseñar una metodología para identificar los modus Operandi utilizados por la comisión de fraudes financieros en las empresas, que sirva como herramienta a los contadores públicos para realizar auditoría forense; con este propósito definido, el autor desarrolló una investigación de tipo descriptiva, bibliográfica y de campo. Como resultado del estudio, se describe una metodología que puede servir como herramienta a los contadores públicos en la ejecución de trabajos que implican la ejecución de procedimientos de auditoría forense.

Matheus (2006) en el trabajo titulado “La auditoría forense como herramienta de control en entes gubernamentales” propuso analizar este tipo de metodología investigativa como una herramienta de control de la corrupción de los entes gubernamentales. Para lograr este objetivo, se constituyó un estudio de naturaleza cualitativa y de carácter inductivo; con respecto al tipo de investigación, la autora asevera que de acuerdo a los propósitos planteados ésta se constituye en analítica con base documental, utilizando como instrumento de recolección y análisis de datos la matriz de análisis, la cual fue aplicada a los documentos seleccionados por la investigadora. Por otro lado, los resultados permitieron concluir que la auditoría forense se presenta ante la sociedad actual como un instrumento esencial en la lucha contra la corrupción en el sector público, con respecto a la consumación de delitos como la colusión, el cohecho, la malversación, el fraude, el soborno, el nepotismo, el peculado y en general todos aquellos actos delictuosos que afectan el patrimonio de la nación.

Ibáñez (2006) propuso en la investigación “Auditoría forense: Comprobación de fraudes contables y delitos de cuellos blanco en litigios” diseñar un modelo basado en esta ciencia investigativa - contable que contribuya a la comprobación de fraudes en los estados financieros y crímenes de cuello blanco como materias de litigio; para la cual se utilizó un tipo de investigación de perspectiva cualitativa- documental, en razón a que se estudiaron



documentos relacionados con el objeto de estudio, modelos de auditoría forense y opiniones de expertos en la materia; además de eso, fortaleció la investigación con la aplicación de una entrevista a cinco expertos en el área jurídica, contable y auditoría. De esta manera se concluyó, que existe especial relevancia en la implementación del modelo de auditoría propuesto, debido a que contribuiría a la detección y control de delitos financieros que no son descubiertos mediante otros mecanismos y permanecen en la impunidad, mediante la recopilación de evidencias que se constituyen en prueba ante los estamentos judiciales y pueden servir de stocks en la prevención de delitos económicos en periodos futuros.

Bernal y Arandía (2006) en el trabajo de investigación “La auditoría forense como herramienta en la detección del lavado de activos en el sector bancario” exteriorizaron como finalidad esencial del estudio, el analizar la importancia de aplicar la auditoría forense en la detección del lavado de activos mediante un estudio documental analítico, con el propósito de proporcionar las herramientas que apoyen al sistema de control que posee el sector bancario en los productos ofrecidos por las entidades de crédito como cuentas de ahorro y CDTs. Con este objetivo claro, se planteó una investigación documental, reforzada con la aplicación de una encuesta a veinte funcionarios pertenecientes a cinco instituciones bancarias.

Se pudo concluir que las instituciones bancarias estudiadas, desarrollan sin ser conscientes de ellos procesos característicos de la auditoría forense en la detección, control y prevención del lavado de activos a través del SIPLA (Sistema de Prevención del Lavado de Activos); no obstante, el integrar este mecanismo utilizado por el sistema financiero Colombiano, con la metodología interpuesta por la auditoría forense, se poseerá mayor eficacia en la detección de este delito que se caracteriza por ser difícil de demostrar, en razón a que se encuentra conformada por un conjunto de técnicas y procedimientos integrados por las NIAS (Normas Internacionales de Auditoría) y parámetros de investigación legal.

Martínez (2007) en la investigación “Decisiones de comportamiento irregular y evasión fiscal en la empresa. Un análisis causal de los factores organizativos” se propuso abordar un análisis de comportamiento irregular en el contexto de la organización, teniendo en cuenta los factores determinantes que dieron origen a dicho comportamiento, a través de la estructuración de un modelo de estimación de ecuaciones estructurales, con el objetivo de ejecutar el análisis de las relaciones causales de la conducta evasiva. De esta manera se concluye, que el origen de las conductas evasivas por parte de las organizaciones encuentran las causas en que estos agentes consideran que estas prácticas son justificadas, existe tolerancia social y el entorno jurídico ofrece oportunidades y facilidades para llevarlas a cabo.

Lee (2008) en el trabajo de investigación “Procedimientos de una auditoría forense aplicados a la investigación del lavado de dinero u otros activos en el área de créditos de una institución bancaria” asevera que debido a las características de las operaciones de los establecimientos financieros de esta tipología, estos se encuentran expuestos a factores de riesgos de la perpetración de crímenes como el lavado de activos; por estos motivos, se deben emplear constantemente procedimientos de auditoría orientados a la detección de este tipo de crímenes. La investigación se enfoca en las operaciones activas de las instituciones bancarias, cuya gestión se realiza mediante la colocación de garantías, y se estructura en seis capítulos referentes a los temas de mayor relevancia en la fundamentación de los procedimientos protectores y aseguradores en contra del lavado de activos. Por último, se llega a la conclusión de que las técnicas y procedimientos típicos de la auditoría forense aplicados a la detección del lavado de activos, permiten obtener evidencias y pruebas pertinentes, suficientes y competentes acerca de su perpetración.

De La Trinidad (2008) en el trabajo de investigación “La auditoría forense como proceso de control e investigación en la declaración fraudulenta de los accidentes de trabajo en las empresas Venezolanas” buscaba analizar la importancia de esta clase de metodología como

proceso de control e investigación en la declaración fraudulenta de accidentes de trabajo en organizaciones empresariales de ese país; con este propósito, se constituyó una investigación de carácter bibliográfico y se utilizó como técnica el análisis crítico de la bibliografía consultada. Por último se concluyó con la elaboración de la investigación, que la auditoría forense se estructura como una metodología que permite fundamentar la toma de decisiones bajo los parámetros interpuestos por los estamentos de control en lo concerniente al aspecto financiero, laboral y ocupacional, y ajustar los mecanismos inmersos en la institución en lo que respecta a la prevención del fraude en todas sus dimensiones.

Rodríguez (2008) en el trabajo investigativo que lleva como nombre “Evaluación de la importancia de la auditoría forense en la determinación de la corrupción en el sector público venezolano (Región Zulia)” estableció como finalidad general determinar la importancia de la aplicación de la auditoría forense en Venezuela, por lo cual estructuró una investigación de carácter monográfica documental y de tipo descriptivo cuyo diseño fue de campo; en este sentido, se emplearon como técnicas e instrumento de recolección de la información que se consideró pertinente para el desarrollo del estudio, la matriz de análisis y el cuestionario.

De esta manera se pudo concluir, que el Estado venezolano obliga a las agentes y profesionales de las ciencias contables de dicho país a través de las disposiciones normativas, disciplinarias y legales a estructurar todos los procedimientos y técnicas que sean necesarias para prevenir, combatir y detectar la materialización del fraude tanto en el sector público como en el privado; por otro lado, en el Estado de Zulia se pudo establecer a través de la realización de la investigación, que en la actualidad se están aplicando procedimientos forenses por parte de los profesionales contables pertenecientes al sector público de la jurisdicción antes mencionada y que estas técnicas se ciñen a la normatividad legal, demostrando de esta manera la gran importancia que posee la auditoria forense para el Estado bolivariano.

Colmenares (2008) en el trabajo titulado “La auditoría forense como medio de prevención de fraudes y corrupción en organizaciones del sector público y privado; prospectiva y análisis: Contador público ante este horizonte”; buscaba analizar el enfoque de la auditoría forense, como medio de prevención del fraude y la corrupción en las instituciones del sector público y privado del Estado de Lara durante el periodo 2001-2006, a través de una investigación de campo con diseño documental, de carácter descriptivo y de tipo exploratorio, en razón a que se construyeron dos encuestas de prototipo cuestionario. Se concluyó en este trabajo investigativo, que la auditoría forense se constituye en una labor pericial dirigida a la investigación de un hecho doloso del cual se sospecha la ocurrencia, con el objetivo esencial de estructurar las evidencias necesarias para que sean constituidas en pruebas ante los estamentos judiciales y ser expuestas a través de informes de naturaleza contable o extracontable.

Torres y Fiebles (2008) en la investigación “El fraude empresarial en los estados financieros en Estados Unidos y México: Un análisis comparativo de la efectividad del rol de la gerencia de recursos humanos en el establecimiento y aplicación de políticas anti fraudes” se plantearon como objetivos esenciales del estudio analizar la efectividad de las políticas públicas o privadas y/o de los gobiernos, establecidos para prevenir el fraude en las empresas; proveer información sobre el fraude en las empresas y concientizar a los agentes acerca de la necesidad de un mejoramiento continuo sobre las estrategias y controles anti fraudes. En cuanto a la metodología, se puede expresar que esta se enmarcó en un estudio de tipo cualitativo transaccional o transversal descriptivo; de igual manera, se utilizaron estudios de caso en países como México y Estados Unidos. Se concluye como resultado de la investigación, que el fraude financiero posee profundos efectos negativos en la empresa y sus partes relacionadas.

García (2009) en el proyecto de grado nombrado “La auditoría forense como producto de los estados financieros aparentes o incompletos” buscó mejorar los sistemas de control y registros contables de la empresa Importadora Comercial GARPO mediante la aplicación de un tipo de contabilidad investigativa en el proceso de auditoría, basada en la reconstrucción de hechos fraudulentos con injerencia financiera y sus consecuencias en términos económicos; para darle cumplimiento a este objetivo, la investigación utiliza un método de estudio aplicado, de laboratorio, bibliográfico y de campo; en cuanto a la población a la cual recae al trabajo investigativo, se puede especificar que se cataloga como finito en razón a que se encuentra conformado por 39 empleados de la empresa Importadora Comercial GARPO, a la cual se le aplicó una encuesta estructurada.

De esta manera se llegó a la conclusión de que en la organización empresarial a la cual se le aplicó el instrumento de recolección de información primaria, existen procedimientos corporativos para las áreas funcionales que conforman la empresa; sin embargo, estos no son llevados a cabo por parte del recurso humano al momento de ejecutar sus labores. Por otro lado, no se ejecuta con la debida eficiencia el ciclo contable mediante el sistema inmerso en la empresa, no existen los adecuados procedimientos en cuanto al manejo de los cheques, razón por la cual se facilitó la presencia de fraudes en este aspecto. Los altos dirigentes, no consideran necesario y no poseen claridad en cuanto a la realización de investigaciones forenses y en todo caso, las auditorías efectuadas fueron producto de injerencias personales de los agentes encargados de la toma de decisiones corporativas, razón por la cual se le resta validez probatoria a las evidencias encontradas como producto del trabajo del auditor. Finalmente, se estructura una propuesta de auditoría forense orientada a la detección de estados financieros aparentes e incompletos como producto de la falta de control en la organización antes mencionada.

Antonio, Jardon, Martínez, Montiel y Velazquillo (2009) opinan que México carece de manera general de herramientas eficientes en cuanto a la administración tanto pública como privada y de información contable pertinente y confiable que fundamente la toma de decisiones; esto ha propiciado la manifestación de fenómenos como la corrupción y el crimen financiero conocido como lavado de activos. Por estos motivos, los autores antes mencionados buscan desarrollar mediante la estructuración de seis capítulos todo lo concerniente a la auditoría forense, el fraude financiero y el lavado de activos, para proceder a esbozar un caso práctico acerca de la metodología aplicada en la investigación financiera forense. Se concluye en esta tesina, que la auditoría forense surge como respuesta a las grandes necesidades que ostenta la sociedad de contar con una ciencia que permita reunir evidencias para ser presentada como pruebas ante las cortes judiciales o los entes económicos acerca de la consumación de actos delictuosos.

Mujica (2009) en la investigación “la auditoría forense como herramienta para la detección y demostración de hechos financieros presuntamente delictuosos” planteó como objetivo general, analizar el enfoque de esta clase de ciencia como una herramienta en la detección y demostración de hechos financieros presuntamente delictuosos, mediante una investigación de carácter documental y de tipo descriptivo. Se concluyó a través del estudio realizado, que el objetivo central de la auditoría forense se ubica en el establecimiento de indicios relacionados con la perpetración de crímenes financieros a través de la recopilación de evidencia suficiente y pertinente, que será puesta a consideración de la justicia; quien deberá determinar si existe o no conducta ilegal.

Campo, Cuellar y Segovia (2009) en el trabajo investigativo “Guía práctica para efectuar auditoría forense en las empresas comerciales de electrodomésticos de la ciudad de San Miguel” tuvo como propósitos identificar las diferentes áreas de aplicación de una auditoría forense, interpretar cada una de las diferentes técnicas a utilizar en la realización de una

investigación forense y conocer las diferentes técnicas de investigación que pueden ser utilizadas en la ejecución de una pesquisa financiera. Para alcanzar estos objetivos, se desarrolló una tesis de tipo investigativo y explicativo dirigida a 23 gerentes o propietarios de los despachos contables de la ciudad de San Miguel, utilizando como técnica de recolección de información primaria la encuesta y como instrumento el cuestionario. Se logró concluir con esta investigación, que la auditoría forense es una metodología orientada a descubrir, divulgar y atestar sobre fraudes financieros, tomando como referencia la denuncia, la obtención y evaluación de la evidencia y la sanción pertinente.

Machaca (2009) en la investigación “La auditoría fiscal como instrumento de control impositivo” tenía como propósito general, determinar procedimientos encaminados a poder efectuar una auditoría fiscal mediante la fiscalización, a través de la utilización del método inductivo y el método analítico; como tipos de estudio se utilizaron el exploratorio, el descriptivo y el explicativo; en cuanto a las fuentes de información para el desarrollo del trabajo, se hizo necesario la utilización tanto de fuentes primarias como de secundarias, manejando técnicas como la indagación, la encuesta, la observación, la comparación, el cálculo, la comprobación y la inspección. Se concluye en el desarrollo de la investigación, que para satisfacer los objetivos de la fiscalización, resulta perentorio la presencia de un capital humano totalmente capacitado para la ejecución de una auditoría a las obligaciones impositivas de los contribuyentes, en razón al tipo de responsabilidad que ostenta la institución encargada de realizar el proceso de administración de los impuestos.

Alcocer (2010) en la investigación “Aplicabilidad de la auditoría forense en organizaciones no lucrativas caso: SAR- FAB Illimani” planteó como objetivo general del trabajo investigativo determinar, identificar y analizar los posibles actos de fraude y corrupción que afecten los recursos administrativos y financieros que se manejan en organizaciones sin fines de lucrativos; para darle cumplimiento a este propósito, se estableció

una investigación descriptiva explicativa, fundamentada con métodos de estudio como la deducción, la inducción y la observación participante.

Por otro lado, se utilizaron como fuentes y técnicas de recolección de información la realización de una auditoría a la organización SAR-FAB; igualmente, se hizo necesario la estructuración de entrevistas, encuestas y el análisis de información bibliográfica. Finalmente, se concluye que la auditoría forense se transforma en un instrumento estratégico que pueden utilizar las organizaciones sin ánimo de lucro, cuyo objetivo se centra en el combate de la corrupción a través de la recolección de evidencias para ser transformadas en pruebas que corroboren los indicios de la consumación de actos delictuosos.

Aguilar (2010) en la investigación “Análisis jurídico doctrinario de la evasión fiscal” buscaba realizar un enfoque sobre las causas que dan origen a esta conducta de tipo criminal y las herramientas para combatirlas; para lograr este propósito, fue necesario aplicar el método científico en tres etapas; en primera instancia, se utilizó la indagación a través de la estructuración de encuestas y la recolección de información directamente en los libros y textos. En segunda instancia se requirió de la fase demostrativa, en la cual se comprobaron las variables de la hipótesis con respecto a la realidad; por último se fundamentó la investigación con la etapa expositiva, en la cual se conceptualizó y generalizó todo lo concerniente a la evasión fiscal. Se logró concluir en este proceso, que la evasión fiscal va arraigada conforme a cómo evolucionan los tributos, a causa de las debilidades que ostentan las disposiciones legislativas y de la ausencia de un adecuado proceso de fiscalización por parte del Estado.

Uzcategui (2011) en la investigación “Auditoría forense y el control interno de alcaldía del municipio Escuque” planteó como objetivo general determinar la factibilidad de integrar la auditoría forense en los modelos de control interno y presupuestario de la alcaldía del



municipio de Escuque con el fin de mejorarlos. Para lograr lo presupuestado, se estableció una investigación de tipo descriptivo con un diseño de campo y no experimental. Por otra parte, la población a la cual recae el estudio estuvo conformada por los funcionarios que laboran en la Dirección de Hacienda Municipal y Dirección de Planeación y Presupuesto y tres personas de la alcaldía del municipio antes mencionado, a través de la aplicación de un cuestionario estructurado por 23 Ítems de selección múltiple; la validez del instrumento se evaluó a través de la opinión de tres expertos. Finalmente, se concluye con la aplicación del trabajo de investigación que no es factible la integración entre la auditoría forense y los modelos de control interno y presupuestario de la alcaldía del municipio de Escuque con la finalidad de mejorarlos, en razón a que los funcionarios no cuentan con las bases de cualificación necesarias para ejecutar una auditoría de estas características.

Rodríguez (2011) planteó como objetivo primordial en la investigación llamada “Auditoría forense en el ámbito del control fiscal en las Unidades de Auditoría Interna de la Gobernación del Estado de Carabobo” el analizar la investigación financiera forense en el ámbito de la vigilancia en la gestión y administración de los recursos pertenecientes a las arcas del tesoro público, en las unidades de auditoría interna de la gobernación del Estado de la jurisdicción antes mencionada, mediante una investigación cuyo diseño fue de campo y de alcance descriptivo. El trabajo investigativo, fue dirigido a 21 auditores que ejercen funciones en las Unidades de Auditoría Interna de la Gobernación del Estado de Carabobo, utilizando como técnica la encuesta e instrumento de recolección de información primaria un cuestionario tipo Likert validado mediante el estadístico Alfa de Cronbach.

Finalmente, se llegó a la conclusión de que la auditoría forense en las Unidades de Auditoría Interna no ha sido de utilidad en cuanto a los impedimentos de los hechos generadores de responsabilidad administrativa; por otro lado, la investigación demostró que aunque se han detectado situaciones dolosas y se han sancionado a funcionarios que son

objeto de control por parte de la entidad, en gran parte de los casos no se detectaron las situaciones potencialmente dolosas y consecuentemente no se decretaron las sanciones respectivas. Además de lo descrito anteriormente se pudo determinar en la investigación, que los auditores inmersos en las Unidades de Auditoría Interna, poseen las capacidades cognoscitivas necesarias para ejecutar procedimientos de detección de actos ilegales; sin embargo, estos agentes encargados de atestar y recomendar acerca de la perpetración de hechos fraudulentos, en la mayoría de los casos no ejerce sus derechos en cuanto a la exteriorización de la responsabilidad administrativa, establecer multas y reparos, en razón a que su alcance solo se limita a la sustentación de las evidencias recolectadas.

Gonzales (2011) en la investigación “El derecho en la aplicación de la contabilidad forense” buscó abordar la necesidad existente en los sectores profesionales del derecho, contaduría, economía y áreas directivas de las organizaciones en la prevención y detección de crímenes financieros tanto en el sector público como en el privado, con el objetivo de diagnosticar y evaluar lo que está sucediendo en el entorno social actual y diseñar una estructura de recomendaciones orientadas a enfrentar esta clase crímenes; estos fines se abordaron a través de métodos teóricos, matemáticos, empíricos, análisis de documentos, criterios de expertos y medición sociológica. De esta manera, se concluye que resulta imperioso integrar la contabilidad forense con el derecho, con la finalidad de enfrentar con un mayor grado de efectividad los crímenes financieros.

Solórzano, Cortez y Sánchez (2011) en el proyecto de investigación “metodología para la realización de una auditoría forense a empresas comercializadoras de electrodomésticos” plantearon que el factor que motivó la realización del estudio, fue un caso en el cual se perpetró un fraude financiero en una gran empresa del sector de electrodoméstico del cual se percataron en el año 2011; por este motivo, se trazó como objetivo esencial la elaboración de una metodología para la ejecución de una auditoría forense en una empresa inmersa en este

sector económico, que cumpla con los aspectos claves que se deben aplicar en esta clase de pesquisas.

Para darle cumplimiento a este fin, se utilizó una investigación cuyo método de estudio fue el hipotético deductivo y se recurrieron a técnicas e instrumentos de recolección y análisis de información como los cuestionarios, la tabulación y el análisis estadístico. Se concluyó a través de la realización de la investigación, que resulta necesario la aplicación de una metodología adecuada en las investigaciones financieras, con la finalidad de que las pruebas que soportan el informe final del trabajo, ostenten un alto grado de validez ante la rama judicial.

Pachacama (2011) en la tesis presentada como requisito previo a la obtención de grado en ingeniería en finanzas, contaduría pública- auditoría, cuyo nombre es “Propuesta de una metodología de auditoría forense como sistema técnico de fiscalización, control e investigación” buscaba como respuesta a las características de las operaciones ejecutadas por el crimen organizado, implementar un sistema investigativo que permitiera combatir, detectar y prevenir fraudes como el soborno, la extorsión, el tráfico de influencias, el nepotismo, desfalco, el lavado de activos, el fraude contable, entre otros, a través de una metodología que facilite la identificación de riesgos a la perpetración de fraudes, estructurar planes de cuyo objetivo sea la minimización de la ocurrencia e identificar la cadena causal de los crímenes consumados. Se concluye, que la auditoría forense puede ser aplicada en todos los sectores de la sociedad con el objetivo de combatir la corrupción o al mal uso de un cargo o función desempeñada.

Carly (2011) en la investigación “Sistema de recaudación tributaria en materia de impuesto sobre las actividades de industria, comercio, servicios e índoles similares (Caso: Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio de Colon del Estado Zulia)” tenía como

objetivo esencial proponer un sistema de recaudación del impuesto sobre las actividades económicas en la alcaldía del municipio Colon del Estado Zulia. Para lograr esta finalidad, se constituyó una investigación de campo, no experimental y transversal, de tipo descriptiva y explicativa; la cual se dirigió, a seis trabajadores que cumplen funciones en la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio de Colon, a través de la aplicación de un cuestionario compuesto por preguntas abiertas y cerradas; de esta manera se llegó a la conclusión, que la alcaldía del municipio de Colon presenta grandes debilidades en cuanto al proceso de recaudación de los tributos, en razón a la inexistencia de manuales de procedimientos relacionados con la fiscalización.

## **2.2. Marco teórico**

Los avances tecnológicos, la internacionalización de las culturas y las complejidades en las relaciones entre los comerciantes, se han constituido en el mayor obstáculo que han tenido las deferentes ciencias para resolver el ¿por qué? de los diferentes fenómenos que se presentan en la actualidad, como por ejemplo la evasión fiscal; un tipo especial de fraude financiero que según Castañeda et al. (2008) “(...) es cuando una persona infringiendo la ley, deja de pagar todo o una parte de un impuesto al que está obligado” (p. 20). Para mermar esta problemática y minimizar la gravedad de esta situación, es que las diferentes ramas del saber humano se han llegado a mezclar unas con otras, con la finalidad esencial de lograr desde la perspectiva de cada una, aumentar el conocimiento sobre las causas y consecuencias de los diferentes fraudes financieros que se presentan en el diario transcurrir de la sociedad civil y comercial.

Un ejemplo claro de lo anteriormente expuesto, se divisa cuando hablamos de la combinación entre las ciencias forenses con las diferentes gamas de posibilidades en el cual el ser humano se puede desarrollar, con los profesionales en medicina, psicología,

administración, derecho, ingeniería, economía, arquitectura y para el caso de la presente investigación la contaduría pública. Todos estos profesionales tienen algo en común, la investigación a través de la justicia de un posible fraude, con el fin de detectar responsabilidades y posibles compensaciones por lo ocurrido.

Es precisamente la auditoría forense, entendida como la intercepción de las ciencias contables y las forenses, la que permite al contador público por medio de habilidades auditoras, financieras, contables, de control, de investigación, de proceso penal y de manejo de la información, emitir un dictamen basado en la recolección de evidencias que serán emitidas a la corte como pruebas en un caso de fraude financiero; pero además de esto, un auditor forense es capaz de implementar sistemas de control que permitan disminuir el riesgo de ocurrencia de los principales males que aquejan a la humanidad. Acerca de esta técnica, Lastra (2011) afirma que la auditoría forense a pesar de ser relativamente nueva tiene un gran grado de injerencia en el sistema económico de la actualidad.

Es a través de este nuevo instrumento, que la contaduría pública pone a disposición de la sociedad una herramienta valiosa para lograr solucionar en largo plazo el problema de los fraudes financieros como la evasión fiscal, cuya finalidad primordial es afectar los recursos pertenecientes a las arcas del tesoro público, a través del no cumplimiento de las obligaciones impositivas por parte de los contribuyentes.

De acuerdo a lo anteriormente expuesto, no se puede aislar el estudio de la auditoría forense debido a que esta es la conjunción de diversas erudiciones encabezadas en su mayoría por la contaduría pública y el derecho; por esto, se hace perentorio conocer en principio el significado de ambos vocablos de manera independiente, para luego poder emitir una definición de lo que se considera auditoría forense.

### ***2.2.1. Concepto de auditoría***

La auditoría a través de tiempo ha sido conocida como la ciencia encargada de reformular y verificar la información contable; por esta razón, el auditor es el único agente inmerso en las operaciones de los entes económicos que se encuentra facultado para influir en la toma de decisiones de las organizaciones. En este sentido, Otero (2009) asevera que este término etimológicamente hace referencia a persona que oye; no obstante, esta definición se queda algo corta si se tiene en cuenta que en la actualidad el auditor debe dar fe pública de la información que está verificando y por lo tanto no demuestra la especial relevancia que ostenta este agente para las operaciones organizacionales.

Tomando como base que la auditoría evalúa los procesos corporativos de las organizaciones, con la finalidad de minimizar la probabilidad de la materialización de los riesgos de ocurrencia de situaciones que pudieran afectar el patrimonio de las sociedades y de esta manera trabajar para que los intereses de los asociados no se encuentren afectados; el auditor debe ser una persona capaz de evaluar los controles de las empresas u organizaciones, con el objetivo de emitir un informe en donde indique si las políticas, controles y procedimientos seguidos por la empresa permiten reflejar razonablemente la información financiera en un periodo de tiempo determinado.

Por estos motivos y de acuerdo a las dinámicas ostentadas por las actividades desarrolladas por las organizaciones inmersas en la sociedad actual, se considera pertinente la definición de auditor esbozada por Lugo (2004):

“El auditor es un investigador, es un analista, un técnico o profesional especializado en un área determinada y por su carácter de experto puede establecer las causas, los efectos, las consecuencias, incluso los móviles que ha tenido un hecho específico, es obligación de un auditor generar un informe de su gestión y si en su investigación descubre un delito o sospecha de que se está cometiendo un hecho doloso, debe informarlo por escrito a quien lo haya contratado y hacer un seguimiento para que se tomen las medidas legales correspondientes y si ese “hecho” o delito es en detrimento de “otros” como clientes o entidades debe reportarlo a las autoridades so pena de convertirse en un encubridor o cómplice de un delito criminal por omisión o negligencia”. (p.1)

La definición anteriormente expuesta por el autor, encierra las cualidades que debe desarrollar un profesional que incursiona en el ámbito de la auditoría, independientemente del área de especialización y del sector en el cual el ente económico desarrolle su objeto social y del origen de su capital, por lo tanto esta definición va más acorde a lo que se pretende con el presente trabajo de investigación.

La auditoría puede considerarse como una rama particular de la contaduría pública que se encarga de verificar que la información financiera y todo lo que de ella se derive sea veraz, confiable y oportuna. Por lo tanto, es de vital importancia tener claro el concepto que encierra esta actividad como rama de las ciencias contables; la siguiente tabla recoge las diferentes aportaciones teóricas de los especialistas en la materia.

**Tabla 1. Nociones de Auditoría**

<b>Aportaciones Teóricas</b>	<b>Autor</b>
“La recopilación y evaluación de datos sobre información de una entidad para determinar e informar sobre el grado de correspondencia entre la información y los criterios establecidos. La auditoría debe ser realizada por una persona competente e independiente”	Cepeda (Citado por Jordan, 2010)
“Es la acumulación y evaluación de evidencias sobre información cuantificable de una entidad económica para determinar e informar sobre el grupo de correspondencia entre la información y los criterios establecidos”	Arens y Loebbecke (Citados por Rodríguez, 2008)
“Es el examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones ejecutadas con la finalidad de evaluarlas, verificarlas y emitir un informe que contenga comentarios, conclusiones y recomendaciones”	Kellzeigler (Citado por Jordan, 2010)
“Representa el examen de los estados financieros de una entidad, con el objeto de que el contador público independiente emita una opinión profesional respecto a si dichos estados presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados”	Quintero (2005)
“La auditoría es un examen de una empresa, institución o delegación de gobierno referido a sus planes y objetivos, sus métodos y controles, su significación operacional y utilización de los recursos humanos y físicos”	Arens (Citado por Colmenarez, 2008).
“Es la comprobación científica y sistemática de los libros de contabilidad, comprobantes y otros registros financieros y legales de una empresa o corporación, con el propósito de determinar la exactitud e integridad de la contabilidad, mostrando la verdadera situación	Holmes (Citado por De Haro, 2003)

financiera y las operaciones, y certificar los estados o informes que se rindan”	
“La auditoría es la parte o rama de la contabilidad que trata de la revisión, comprobación, exposición y presentación de los hechos económicos de cualquier tipo de organización mediante el examen, estudio y análisis de los libros de contabilidad, comprobantes y demás evidencias”	Collado (2009)
“La auditoría trata con ideas abstractas, y tiene sus cimientos en los más básicos tipos del saber; tiene una estructura racional de postulados, conceptos y técnicas; entendida adecuadamente, es un riguroso estudio intelectual digno de ser calificado como "disciplina" en el sentido corriente de ese término. Por ello la auditoría demanda un gran esfuerzo intelectual. Es a través de este esfuerzo que la teoría subyacente podría ser descubierta, desarrollada, comprendida y utilizada en beneficio de la profesión”	Mautz y Sharaf (Citados por Puerres, 2007)
“El conjunto de pasos o etapas necesarios para llevar a cabo una actividad o lograr un objetivo”	Bustos (2003)

**Fuente:** *Elaboración propia*

Tomando como referencia las anteriores concepciones de auditoría, se puede destacar que el auditor en ejercicio de su actividad característica debe ser capaz de analizar información recolectada, con el objeto de evaluar si la administración del ente económico ha alcanzado los objetivos plasmados en el inicio del periodo operacional y si los controles están siendo efectivos en la consecución de tales objetivo.

La independencia mental toma especial relevancia en el ejercicio de la auditoría en sus diferentes fases dentro de las organizaciones, en la medida en que se evalúan las acciones del ente económico de acuerdo a parámetros establecidos con anterioridad; estas medidas, pueden ser principios contables, normas sobre control de calidad, exigencias de organismos de control, entre otros; para luego, emitir por medio de un informe el cumplimiento pleno de los requerimientos establecidos.

Siguiendo este orden de ideas, se infiere que la auditoría no solamente puede ir enfocada a los estados financieros y las operaciones corporativas que involucran la incorporación, análisis y posterior revelación de las operaciones económicas de las organizaciones a través de los estados contables básicos, debido a que esta se encuentra



encaminada a generarle valor a la organización, motivo por el cual se constituye en una herramienta de carácter estratégica orientada a ser aplicada al ente económico de forma integral.

Por otra parte, a través del desarrollo científico de la auditoría se puede lograr generar valor a la contaduría pública en el interior de las organizaciones, pues es solo por este medio que el profesional característico de esta ciencia, puede desarrollar técnicas y capacidades necesarias para evaluar la seguridad razonable del control interno organizacional.

Enfocando a la auditoría como una actividad profesional que se realiza con el objetivo de evaluar la eficiencia y la eficacia en el logro de los objetivos en una organización en forma integral, se puede enfatizar que el auditor en el ejercicio de sus funciones adquiere un grado de responsabilidad en la detección de irregularidades en los procesos.

La auditoría como proceso, se estructura por medio de diferentes ciclos operacionales; dichas etapas se inician con la planeación, fase en el cual se acumula información acerca del objeto de estudio, se evalúa las áreas críticas, se especifican los recursos necesarios (tiempo, recursos humanos, presupuesto) y se asignan responsabilidades y tareas.

La segunda etapa en el proceso de auditoría es la ejecución, periodo en el cual se elaboran los procedimientos de auditoría y se estructuran los papeles de trabajo que van a fundamentar las decisiones, recomendaciones y atestaciones que emita el auditor en el ejercicio de sus funciones; finalmente el ciclo termina con el dictamen, escrito en donde el auditor confecciona su opinión acerca de la estructura de control de la entidad auditada. Como se puede observar, la auditoría cuenta con procesos organizados que le permiten dictaminar con una certeza razonable y a través de normas establecidas, la eficiencia y eficacia del control interno del ente económico.

En lo que respecta al ámbito financiero, la auditoría se presenta en las organizaciones con el objeto de emitir un dictamen pericial u opinión profesional en relación a los estados financieros de un ente económico, diagnosticar y comunicar acerca de la calidad de la gestión sobre la información cuantitativa manejada por la empresa y formular sugerencias para mejorar dicha gestión.

La auditoría para las organizaciones, se presenta como una actividad continua que debe estar presente en todos los procesos y procedimientos de las áreas funcionales de los entes económicos inmersos en la estructura económica actual; dicho ejercicio, debe ser ejecutado por personal capacitado en cuanto a los procedimientos y técnicas que deben ejecutar; por otro lado, las funciones de auditoría pueden ser desempeñadas por agentes internos o externos a la empresa.

### ***2.2.2. Concepto de auditoría interna y auditoría externa***

Las exigencias de la economía actual, caracterizada por la especialización de los productos y servicios que se ofrecen en el mercado, requieren de los entes económicos la tecnificación y sofisticación de los procesos y procedimientos inmersos en ella; esta situación, ha generado el aumento de la complejidad en el proceso administrativo de las organizaciones y en las prácticas mediante el cual se planifican y cuantifican los aspectos financieros. Es en éste contexto, en que la auditoría se considera un sistema de control y verificación de las estructura de los sistemas antes mencionados.

Típicamente se han caracterizado varios tipos de auditorías; no obstante, la que cuenta con aceptación generalizada es la que dicta la Enciclopedia de Auditoría (Citado por Villardefranco, 2006) en la cual se identifican tres ramas de esta ciencia investigativa, dependiendo del lugar en donde se encuentre el auditor con respecto a la organización objeto de verificación. Dentro de este contexto se halla en primera instancia la auditoría interna,

cuya característica principal es la búsqueda de la generación de valor en la organización a través del fortalecimiento de los controles organizacionales; por otro lado, la auditoría externa se presenta ante la sociedad como un mecanismo alternativo en la evaluación de los procesos corporativos. Finalmente aparece la auditoría gubernamental, como mecanismo de control, evaluación y fortalecimiento de las instituciones pertenecientes al sector público.

En cuanto al desarrollo conceptual de estas ramas de la auditoría y para efectos del presente trabajo de investigación, se tomara como referencia la auditoría interna como mecanismo generador de valor en los procesos organizacionales y a la auditoría externa como sistema evaluador del control interno empresarial. La siguiente tabla, expresa la opinión de algunos referentes acerca de la auditoría interna en el contexto económico en el cual se desenvuelven los entes económicos en la presente sociedad, en la cual adquieren cada vez mayor injerencia el conocimiento del recurso humano como capital intangible de las organizaciones.

**Tabla 2. Aportaciones teóricas acerca de auditoría interna**

<b>Aportaciones teóricas</b>	<b>Autor</b>
“(…) Actividad de consultoría que es independiente, objetiva y que está diseñada a agregar valor a las organizaciones”	Herrera (2010)
“La auditoría interna es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno	Otero (2009)
“La auditoría interna consiste en la revisión de las operaciones de las diferentes áreas o actividades funcionales con la intención de informar acerca de su funcionamiento y promover mediante recomendaciones las mejoras oportunas dirigidas tanto a proteger el patrimonio como a optimizar los recursos disponibles”	Soy (2003)
Disciplina encargada de prestar dos grandes servicios: el aseguramiento y la consulta, con el objeto de agregar valor mejorando las operaciones y la eficiencia de los procedimientos administrativos, el control interno y el gobierno corporativo.	Estupiñán (2006)
“Es una función de dirección cuya finalidad es analizar y apreciar, con vistas a eventuales acciones correctivas, el control interno de las empresas, garantizar la integridad del patrimonio, la veracidad de la	Profesores de Enseñanza Secundaria

Con relación a lo expuesto anteriormente por los diferentes autores referentes a la auditoría interna, se considera que ésta es una actividad independiente de evaluación dentro de una organización, ejercida por un profesional experto que debe emitir un informe tomando como base la información dada por el ente económico, con el objetivo de recomendar acciones que generen valor agregado a las entidades mercantiles a través de la aplicación de una serie de técnicas y procedimientos definidos para tal fin.

La auditoría interna va dirigida tanto a proteger el patrimonio como a optimizar los recursos disponibles, en razón a que determina la eficacia de los sistemas de gestión y establece los mecanismos necesarios tendientes a fortalecer el control interno organizacional; entendido este, como un proceso que pone en práctica el consejo de administración y el resto de los empleados de la organización con la finalidad de proporcionar un nivel de seguridad razonable en lo que concierne al cumplimiento de los objetivos. Teniendo claro, conceptos como la eficacia y eficiencia de las operaciones, la fiabilidad de la información financiera y el cumplimiento de las leyes y normas aplicables; permitiéndole a sí identificar las gestiones de riesgo.

Las características de la economía de la actualidad tendientes a la globalización, exigen por parte de las organizaciones pertenecientes a ella una serie de dinámicas tendientes a disminuir las amenazas de ocurrencias de fraudes o errores; el sistema de control interno, hace su aparición con el objeto de vigilar y controlar este tipo de situaciones. La auditoría externa, toma especial importancia en la medida en que se considera una excelente herramienta en la verificación de la eficiencia de este instrumento corporativo tendiente a administrar los riesgos de la materialización de fraudes y errores de importancia relativa. La siguiente tabla, tiene como objeto de análisis el desarrollo conceptual de la auditoría externa.

**Tabla 3 Aportaciones teóricas acerca de auditoría externa**

<b>Aportaciones teóricas</b>	<b>Autor</b>
Es un análisis crítico, estructurado y meticuloso de un sistema de información en una empresa realizado por un profesional de las ciencias contables sin una relación laboral con ésta, se caracteriza por el uso de técnicas especiales para dictaminar la forma de operación el sistema contable, el control interno y formular recomendaciones para mejorar su funcionamiento. El dictamen de un auditor externo goza de transcendencia en razón a que se encuentran revestido de fe pública.	Ibáñez (2006)
“La auditoría externa se puede definir como los métodos empleados por una firma externa de profesionales para averiguar la exactitud de los contenidos de los estados financieros presentados por una empresa. Se trata de dar el carácter público, mediante la revisión, a unos estados financieros que antes eran privados”	Madariaga (2004)
“Es un examen estructurado de registros u otra búsqueda de evidencia, con el propósito de sustentar una evaluación, recomendación u opinión profesional con respecto a: la consistencia de los sistemas de información y control; la eficiencia y efectividad de los programas y operaciones; el fiel cumplimiento de los reglamentos y políticas prescritos y/o la razonabilidad de los estados financieros e informes de rendimiento que pretenden revelar las condiciones actuales y los resultados de pasadas operaciones de un organismo o programa”	Auditoría General de la Nación (1993)
“La auditoría externa se puede definir como un servicio prestado por contadores públicos, que consiste en la realización según normas técnicas y específicas, de una revisión de los estados financieros de la empresa, a fin de expresar su opinión independiente sobre si tales estados presentan adecuadamente la situación económica financiera, de dicha empresa en un momento dado, sus resultados y los cambios en ella habidos durante un periodo determinado, de acuerdo a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados”	Carrió (2001)
“La auditoría externa examina y evalúa cualquiera de los sistemas de información de una organización y emite una opinión independiente sobre los mismos”	Cuellar (2009)

**Fuente:** *Elaboración propia*

Llegados a este punto, es posible establecer que la auditoría externa es ejecutada en las organizaciones pertenecientes a la era post industrial, con el objeto de establecer seguridad razonable de la confiabilidad de la información financiera, en cuanto a si se fundamenta en principios básicos de general aceptación de acuerdo a la normatividad del país o región en el que el ente económico realiza su objeto social.

Sin embargo, este no es el único objeto de la auditoría externa en el ámbito organizacional, en razón a que en la actualidad ha tomado especial importancia la evaluación de los sistemas de control que avalan las operaciones de los entes económicos de manera integral; esta se constituye en la causa fundamental que determina que este tipo de auditorías sea realizada por personal ajeno a la organización, en la búsqueda de independencia mental en el momento de la realización del examen de los procesos y procedimientos inmersos en las empresas.

### **2.2.3. Diferencias entre la auditoría interna y la auditoría externa**

Aunque el objetivo del trabajo realizado por los auditores debe ser alcanzado independientemente de la vinculación laboral de este agente, a través de un marco normativo y procedimental común, resulta perentorio delimitar y exteriorizar las grandes diferencias que ostentan estas dos ramas de la auditoría; la siguiente tabla, abordara todo lo concerniente a esta temática.

**Tabla 4. Diferencia entre la auditoría interna y la auditoría externa.**

	<b>Quien realiza el trabajo</b>	<b>Obligatoriedad</b>	<b>Objetivos</b>	<b>Metodología</b>	<b>Informe</b>
<b>Auditoría interna</b>	Es realizada por personal de la misma organización.	Responden a voluntades internas.	Revisa sistemáticamente las áreas funcionales de empresas que presentan ineficiencias o en las cuales se ha presentado irregularidades o que se pueden mejorar.	Se basa en la aplicación de normas y procedimientos.	Orientados a revisar aspectos concretos de la empresa. El auditor señalará los problemas o aspectos a mejorar en términos de recomendaciones.
<b>Auditoría externa</b>	Es realizada por personal ajeno a la organización.	No es un requerimiento sino una obligación fijada por la ley.	Evaluar el sistema de control interno de una empresa y emitir una opinión acerca	Se basa en la aplicación de normas y procedimientos.	Informe corto y superficial por ser de carácter externo.

	de la razonabilidad de este.
--	------------------------------------

*Fuente: Elaboración propia*

Se puede concluir después de examinadas tanto las definiciones como las diferencias ostentadas por la auditoría interna y la auditoría externa, que estas se constituyen en ramas de la contabilidad que trabajan fundamentadas en procedimientos, con el objetivo esencial de establecer por medio de evidencias recolectadas a través de éstos, una opinión acerca de la razonabilidad del control interno en la organización y cuáles son los mecanismos necesarios para su fortalecimiento.

#### ***2.2.4. Relación de la auditoría con la contabilidad***

En cuanto a la relación de la auditoría y la contabilidad, Gutiérrez (2004) expresa que estas hacen parte de un proceso en el cual se reconoce, revela y evalúa información financiera generada a partir de la realización de transacciones económicas por parte de las organizaciones; por un lado, la contabilidad clasifica, resume y comunica las transacciones económicas y financieras ejecutadas en un periodo operacional. Mientras que la auditoría, lleva como objetivo fundamental realizar un examen exhaustivo para determinar la razonabilidad y la fiabilidad del sistema de control interno que rige la estructura financiera de un ente económico; en este sentido, la contabilidad se convierte en un instrumento para determinar a través de la auditoría la capacidad de la empresa para crear y generar información financiera fácilmente verificable y útil para toma de decisiones estratégicas.

#### ***2.2.5. Evolución de la auditoría a través del tiempo***

Según Otero (2009) el origen de la auditoría está íntimamente ligado al desarrollo de los sistemas mercantiles, y es precisamente esa evolución la que proporcione las bases fundamentales de esta actividad como parte de las ciencias contables e investigativas; sin embargo, fue solo hasta el año 1862 cuando se reconoció a la auditoría como profesión

encargada de la detección del fraude y el error bajo el marco de la Ley Británica de sociedades anónimas; no obstante, como consecuencia de la revolución industrial y la consecuente masificación de las operaciones, el objetivo de la auditoría tomo un nuevo horizonte; la verificación y revisión de las operaciones y resultados financieros del ente económico.

La expansión y especialización trajo consigo el aumento de las transacciones financieras, situación que generó que los auditores comenzaran a ejecutar sus trabajos en base a herramientas estadísticas como el muestreo, en la búsqueda de expresar una opinión; dentro de este contexto, se le dio especial relevancia al sistema de control interno, que en los años 60 fue considerado como la mejor alternativa para la detección del fraude.

Los avances tecnológicos en combinación con la globalización, trajeron consigo campos especializados en donde el alcance de las auditorías tradicionales no era suficiente; una ejemplificación de esta situación lo constituye los fraudes financieros, conductas que para ser detectadas implican llevar a cabo procesos y procedimientos que vayan más allá de la certeza razonable aplicada por el auditor producto de la materialidad.

Teniendo claro el concepto de auditoría y su evolución a través de la historia comercial y de cómo se hizo perentoria la implementación de la auditoría forense como modelo de detección de fraudes financieros, es preciso desarrollar conceptualmente lo que el término forense da a entender cuando se utiliza en conjunto con otras disciplinas de las ramas del saber humano y para el caso que nos corresponde la auditoría.

#### ***2.2.6. Origen y significado del término forense***

El término forense frecuentemente ha sido mal interpretado, en razón que habitualmente suele relacionarse con medicina legal y autopsias, sin embargo autores como Ocampo,



Trejillos y Solarte (2010) expresan que este vocablo va más allá de estas concepciones, ya que su etiología proviene de Foro y /o Audiencia pública.

Por otra parte, Barrera (2011) opina que el termino forense a pesar de ser muy vinculado a las áreas de la medicina legal, cuando se está relacionando a las ciencias contables, y específicamente a la auditoría, necesariamente se debe aterrizar a la recopilación de pruebas en la búsqueda de un fraude de tipo financiero vinculado en un proceso de carácter judicial.

En cuanto al origen del término y su evolución a través de la historia, Lugo (2004) afirma tajantemente que desde sus raíces greco-latinas, nunca se asemejo a necropsias o autopsias; en cambio siempre estuvo relacionado con los foros “Fórum”, que eran reuniones de grandes personalidades de la época, con el objeto de debatir temas de interés delante del pueblo, aplicación de la ley y la aplicación de condenas y ejecuciones de los diferentes presos que habían sido condenados. Con el transcurso del tiempo, el término forense se ha aplicado a todo lo concerniente a la aplicación del derecho y a la ley.

Urbano (Citado Ramirez & Ruetten, 2006) refuerza lo anteriormente expuesto, cuando comenta que en la actualidad el termino forense se encuentra estrechamente relacionado con la administración de la justicia mediante la aplicación de pruebas que ostentan un carácter público, lo que quiere decir que pueden ser analizadas y discutidas a la luz de todo el pueblo interesado.

Bajo esta misma línea, Torres et al (2001) alegan que cuando se está hablando en términos forenses, se está estableciendo un nivel diferente de lo público, en razón a que en derecho, esta palabra se encuentra referida al lugar o ámbito geográfico en el que los tribunales y los juzgados tendrán competencias para oír y determinar las causas.

Sentadas las bases teóricas del término auditoría y del vocablo forense, se procederá a desarrollar teóricamente la técnica cuyo objetivo primordial es la investigación de fraudes ocasionados por actos voluntarios, cuyo objetivo es apoderarse de los recursos financieros pertenecientes a las instituciones tanto de naturaleza pública como de aquellas de origen privado, la cual lleva como nombre auditoría forense.

### ***2.2.7. Historia y evolución de la auditoría forense***

La auditoría forense tiene su origen desde el mismo momento en que se utiliza al auditor y sus capacidades como herramienta para poder detectar un posible fraude financiero; Sepúlveda (2010) certifica esto al exponer que dicha actividad tiene sus principios con la primera ley conocida por el hombre, la cual lleva como nombre el Código de Hammurabi; dicha normatividad de la época antigua, en los fragmentos correspondientes del 100 al 126 da a entender el concepto básico de lo que en la actualidad se conoce como auditoría forense, al decir que ésta demuestra mediante documentación de tipo contable un fraude de tipo financiero; de esta manera, la autora citada establece que la auditoría forense germina de la intercepción entre las pruebas legales y los registros típicos de las ciencias contables.

Se puede aseverar que la principal causa que dio aparición a la auditoría forense fue la corrupción por parte de los individuos pertenecientes a la sociedad, que siempre están en busca del bien propio; en este sentido, Uzcategui (2004) asevera que en el Código de Hammurabi, además de contener la definición de básica de lo que significa una auditoría forense, se exponía que todo aquel comerciante que pretendiera hacer un reclamo sobre hechos financieros, debía necesariamente contar con un escriba que elaborara el recibo del pago con el cual se podría comprobar la ocurrencia de la transacción; de esta manera, el Código de Hammurabi dictaba severas sentencias sobre el culpable del hecho doloso, haciéndole pagar hasta seis veces el monto objeto de reclamación.

Una connotación importante del autor referenciado en el párrafo anterior, es el propósito que tenía el perito forense, el cual se materializaba en la presentación de pruebas por parte del escriba que actuaba en este caso como investigador forense, ante un juez que con base en documentos que servían como pruebas, dictaminaba las sentencias con sus respectivas sanciones.

Según Ibáñez (2006) la auditoría forense tiene sus inicios desde el mismo momento en que se vincula las ciencias contables con las pruebas legales, razón por la cual esta rama de la contabilidad se encarga de descubrir, evaluar y divulgar el flagelo de la corrupción, a fin de lograr el cumplimiento del desarrollo de las funciones públicas y privadas, conforme a normas y reglas. El autor citado confirma lo descrito anteriormente, al decir que la función principal de la auditoría forense es actuar en torno de la justicia para minimizar el fenómeno de la corrupción financiera por medio de un perito contable.

No obstante, aunque existen datos y referencias de trabajos de peritos especializados en las ciencias forenses como los realizados por los detectives de Glasgow en 1824, es solo hasta mediados del XX que los agentes especiales del IRS (Internal Revenue Service) fueron reconocidos por la encarcelación de Al Capone por el delito de evasión fiscal (Villacis, 2006).

Por su parte Castro (2002) posee la concepción de que la auditoría forense tiene su verdadero origen en la segunda guerra mundial, cuando el FBI (Federal Bureau of Investigation) utilizó más de 500 auditores y contadores con el objeto de realizar detalladas y exhaustivas investigaciones sobre todas las transacciones financieras; es así como en 1946 hace su aparición la contabilidad forense, cuyo desarrollo se plasma desde un simple modelo para minimizar el fraude en la presentación de la información financiera, hasta ser utilizada como herramienta en el fortalecimiento de los controles para minimizar la ocurrencia de actos

de corrupción, cometidos en detrimento de los recursos tanto de los accionistas y los socios como del estado.

Al respecto de la evolución de la auditoría forense Alas, Cortez y Sánchez (2011) aseguran que antes de 1900 la auditoría poseía como objetivo primordial, la detección de fraudes y posibles errores en la información financiera; bajo este enfoque, la exanimación era efectuada sobre cerca del cien por ciento de las transacciones realizadas por el ente económico; no obstante, como resultado de la especialización y la masificación de las operaciones realizadas por los entes económicos hacia mitad del siglo XX, el trabajo de la auditoría se alejó cada vez más del enfoque que hasta el momento venía trayendo y se orientó a la presentación razonable de la situación financiera de las organizaciones y los resultados de las operaciones.

De este modo, los diferentes agentes pertenecientes a las ramas de las ciencias contables llegaron a la conclusión de que las auditorías orientadas al descubrimiento de fraudes resultaban demasiado costosas, por lo cual surgieron alternativas de mayor peso como el sistema de control interno; como consecuencia de esta situación, la auditoría se ha especializado en miras al ofrecimiento de nuevos modelos cimentados en un paradigma distinto, cuyo nombre es auditoría Forense.

Tomando como referencia lo expresado por los autores anteriores, se puede concluir que la auditoría forense nace como resultado de años de estudio de profesionales especializados en esta rama de las ciencias contables, que por medio de las técnicas propias de la contaduría pública, el derecho y de investigación, desarrollaron un campo de acción en el cual se pretende minimizar el flagelo de la corrupción existente en la sociedad.

La evasión fiscal como acto corruptivo presente en la actualidad en los diferentes países del mundo y concretamente en Colombia, puede ser atacada mediante las herramientas e instrumentos que ofrece este tipo de auditorías; por otro lado, el auditor forense por medio de sus actitudes y destrezas puede actuar en la sociedad colombiana como agente protector de los recursos del Estado; resulta pertinente, que con antelación al desarrollo teórico de la investigación financiera orientada a la detección de fraudes con injerencia económica, se conozca todo lo concerniente al auditor forense.

#### ***2.2.8. Nociones de auditor forense***

Un auditor forense es un profesional de la contaduría pública con conocimientos en derecho e investigación judicial, cuyas funciones se encuentran orientadas a la obtención de evidencias a través de la ejecución de técnicas y procedimientos enfocados a la detección, combate y prevención de crímenes financieros, con el propósito de obtener evidencias para poderlas convertir en pruebas y utilizarlas en el desarrollo de un caso en el cual se hallan consumados fraudes con injerencias económicas; Herrera (2012) hacer referencia a esto, cuando asevera que el auditor forense necesariamente debe saber interactuar con profesionales del derecho, investigadores y detectives judiciales, en miras a prevenir y resolver casos en los cuales existan comportamiento criminales.

En cuanto a las funciones realizadas por este profesional dentro del desarrollo de sus actividades; Villalobos (2010) Afirma que en el ejercicio de su trabajo, el auditor forense debe realizar un proceso que inicia con la investigación, el análisis, la evaluación y la interpretación con el objeto de fundamentar la testificación ante los jueces de un tribunal, las pruebas encontradas en forma de evidencia.

En el adelanto de un caso de fraude financiero que pretenda ser llevado a cabalidad por un auditor forense, necesariamente amerita que éste sea capaz de interactuar de manera eficiente con profesionales de otras áreas, con el propósito de hacer llegar la prueba con el mayor entendimiento posible a personas que inclusive no manejan la terminología propia de la profesión contable.

Esta misma percepción la posee Herrera (2008) cuando afirma, que en el ejercicio de sus funciones el auditor forense actúa como perito educador ante los abogados, investigadores, jueces y jurados. Por otra parte, el éxito de la mayoría de los casos en que se presentan crímenes de tipo financieros, está directamente proporcionado a la capacidad que posea el agente encargado de ejecutar la pesquisa forense, en la presentación de los reportes ante personas que no cuentan con conocimientos en las ciencias contables.

Para llevar a cabalidad las funciones que emana un proceso penal, el auditor forense debe cumplir una serie de características, las cuales se encuentran relacionadas en primera instancia con la propia personalidad que dirige el comportamiento del ser humano individualmente hablando. Por otra parte, existen una serie de características que son emanadas por la experiencia y la formación del profesional en el ejercicio de sus funciones. La siguiente tabla, desarrolla teóricamente las características que debe tener un auditor forense de acuerdo a los más representativos referentes teóricos en el tema objeto de estudio.

**Tabla 5 Perfil del auditor forense**

<i>Aspectos distintivos</i>	<i>Autor</i>
Mezcla entre las ciencias jurídicas, contables, investigativas e informáticas, con experticia en el sector en el cual se esté desempeñando y con énfasis en la obtención de pruebas y evidencias.	Londoño y Saldarriaga (2011)
Los auditores forenses son detectives financieros, por lo tanto deben contar con habilidades contables en auditoría, valoración de riesgos y de control y entendimiento del ámbito legal en el cual se desenvuelven.	Ocampo et al (2010)
Excelente salud, sereno, fuerte de carácter, trabajador a presión, seguro, personalidad bien formada, culto, gran capacidad analítica y de investigación, paciente, intuitivo, perspicaz, frío y calculador, desconfiado,	Maldonado (Citado por Delgado, 2009)

en el trabajo y con las personas a las cuales investiga honesto e insobornable, objetivo e independiente, imaginativo, poseer agilidad mental, rápido en la reacción, no influenciado, ordenado, tolerante, adaptabilidad a cualquier medio, debe constar con un muy buen sentido del humor	
Habilidad investigativa reforzada con creatividad, curiosidad, perseverancia, sentido común, sentido de negocios y confidencialidad.	Mantilla (Citado por Delgado, 2009)
Profesional con conocimientos en contabilidad, auditoría, control interno, tributación, Finanzas, informática, técnicas de investigación, legislación penal y otras disciplinas, además tiene que ser intuitivo, suspicaz y con la habilidad de identificar cualquier tipo de fraude financiero	Bareño (2008)
Profesionalmente debe ser experto en Contabilidad, auditoría, control interno, tributación, finanzas, informática, legislación penal, técnicas de investigación y otras disciplinas; en el aspecto personal, debe ser objetivo, independiente, justo, honesto, inteligente, astuto, sagaz, planificador, prudente y precavido.	Díaz, Martínez y Fabiola (2007)
Perito con conocimiento y experiencia especial en ciencias contables. Éste cubre no solo los procesos ante la justicia ordinaria, sino los que se adelantan ante las autoridades tributarias.	Agudelo, Sánchez y Villada (2008)
Identificación de problemas financieros, conocimiento de técnicas investigativas, conocimiento de evidencia, interpretación de información financiera, presentación de hallazgos	Torres el at (2001)

**Fuente:** *Elaboración propia*

La importancia del perfil de auditor forense, toma relevancia debido a que éste evalúa e investiga algún hecho catalogado como ilícito, actuando con base en la mala fe de las personas implicadas en el proceso, razón por la cual se considera que este tipo de profesional debe tener ciertas habilidades profesionales características de las ciencias contables, judiciales e investigativas, en conjunción a destrezas que debe poseer como persona en ocasión a el ejercicio profesional de esta rama de la auditoría especializada en los fraudes de carácter financieros.

En cuanto a la actuación del auditor forense ante las autoridades tributarias, se puede aseverar que sus funciones se enfocan en la protección de los recursos del Estado, atacando los crímenes fiscales y la evasión fiscal; esto es posible, gracias a las técnicas utilizadas por los auditores forenses que los hacen diferentes a los auditores tradicionales

En lo referente al trabajo del auditor forense, se puede expresar que este debe conocer con profundidad todos los mecanismos tendientes a facilitar la práctica de operaciones ilícitas y comunicarlos por medio de un informe, el cual debe contener por lo menos lo referente a la ausencia de controles y la existencia de procesos y procedimientos corporativos ineficaces e incorrectos en cuanto a la detección, combate y prevención de crímenes financieros.

Bareño (2008) menciona acerca del informe del auditor forense, que como resultado del ejercicio investigativo el agente encargado de ejecutar la pesquisa financiera, se encuentra capacitado para emitir un informe de manera oral y escrita que necesariamente debe servir como prueba ante el tribunal en una disputa legal o como fundamentación de la toma de decisiones por parte de los organismos directivos de los entes económicos, en caso de sospecha de la existencia de fraudes de tipo financiero en las organizaciones.

### ***2.2.9. Desarrollo conceptual de la auditoría forense***

Para poder tener un alto grado de claridad acerca de lo que se entiende como auditoría forense, es necesario en primera instancia efectuar un proceso analítico acerca de los cimientos teóricos que fundamentan a la contabilidad forense como ciencia constructiva de evidencias para ser presentadas como pruebas, en casos de disputas judiciales en donde se encuentren involucrados intereses de tipo financieros, económicos, administrativos y fiscales.

#### *Concepto de contabilidad forense*

Se puede expresar que antes del auge de la auditoría forense como técnica de investigación, se manejaba en el ámbito de las ciencias contables e investigativas el concepto de contabilidad forense; esta herramienta según Antonio et al (2009) ostenta el siguiente significado: “la contaduría forense es una ciencia que permite reunir y presentar información financiera, contable, legal, administrativa e impositiva, en una forma que será aceptada por



una corte de jurisprudencia contra los perpetradores de un crimen económico” (p.11). Por otra parte, Torres et al (2001) opinan que: “la contabilidad forense se puede definir como la ciencia de obtener y presentar información financiera en una forma que será aceptada por una corte de jurisprudencia contra los autores y responsables del crimen económico” (p. 19).

Las anteriores definiciones de contabilidad forense ponen de manifiesto que esta es una de las ramas de las ciencias contables que se enfoca en la investigación de crímenes financieros, dando su aporte en la construcción de hechos que puedan ser relevantes en una pesquisa sobre un posible fraude en las finanzas de alguna institución, persona e incluso el Estado. Un ejemplo de las actividades en las cuales se puede desempeñar un contador forense, se tipifican en la cuantificación de proyecciones financieras, en el desarrollo de cálculos de daños económico y en la reconstrucción de situaciones financieras, entre otras.

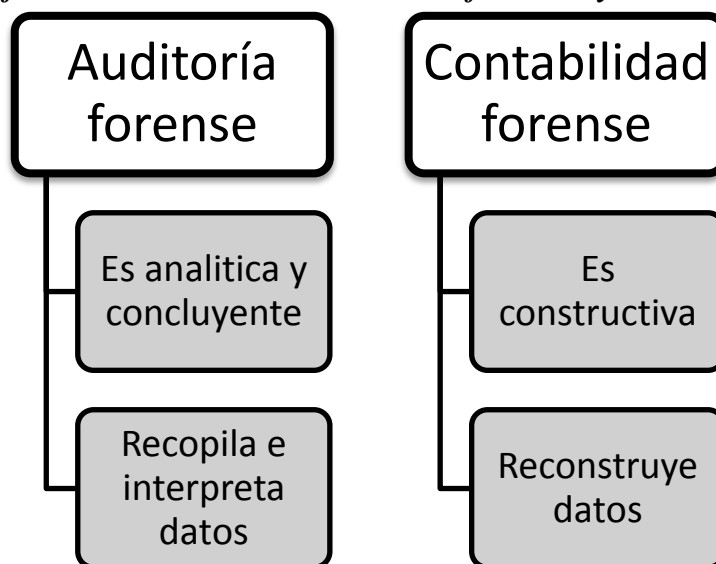
Sin embargo y tomando como referencia a Cano y Castro (2009) se puede aseverar que en las actuales condiciones del mundo comercial, se hace imperioso la presencia de algo más que contadores forenses, en razón a que las características que encierran las dinámicas de los crímenes económicos presentes en la estructura social actual, implican la presencia de profesionales cuyos objetivos vayan más allá de la construcción de hechos financieros; dentro de esta marco, hace su aparición la auditoría forense, como una ciencia con la cual se adquiere una visión integral de los casos de corrupción administrativa, los fraudes contables, los delitos en seguros, el lavado de dinero, el terrorismo entre otras infracciones que involucran recursos financieros.

#### *Diferencias entre la auditoría forense y la contabilidad forense*

Aunque el fin de estas dos ciencias, se materializa en asistir a la justicia en casos en los que se dirime una disputa legal en la cual se encuentran involucrados recursos económicos, financieros, administrativos y fiscales de organizaciones empresariales, personas naturales y

el Estado, la auditoría forense posee marcadas diferencias con respecto a la contabilidad forense; tomando como referencia a lo expresado por Delgado (2009) los contrastes entre estas dos herramientas investigativas, se establecen en la siguientes gráfica.

**Figura 1.** *Diferencias entre la auditoría forense y la contabilidad forense*



*Fuente: Elaboración propia en base a Delgado (2009)*

De esta manera se concluye que la auditoría forense se encarga de interpretar, analizar y recopilar en forma de evidencias los datos reconstruidos por medio de la contabilidad forense, con el fin de poner a consideración de un juez las posibles responsabilidades sobre actos que constituyan fraudes financieros; éste es precisamente el beneficio adquirido al momento de agrupar los aspectos contables con las técnicas investigativas o forenses, pues permite mayor campo de acción para el contador público.

#### *Concepto de auditoría forense*

Así como el conocimiento evoluciona para crear ciencias, tecnologías y técnicas, también se hace necesario la evolución de las ciencias existentes para la creación de nuevos campos de acción que permitan a los agentes atacar a los perpetradores de crímenes financieros que afectan el patrimonio de los entes pertenecientes a la sociedad; por su parte, Ibáñez (2006) En relación a la necesidad inminente de contar con una auditoría especializada en este campo

precisa que: “Los conceptos aumentan y el conocimiento se extiende hacia todas las ciencias, mezclándose unas con otras para así generar más conocimiento. Eso es precisamente lo que ha sucedido con las ciencias contables y forenses, las cuales se han conjugado para ofrecerle a la sociedad un nuevo campo de estudio, denominado auditoría forense” (p.1).

La auditoría forense como ciencia tiene una indeterminada cantidad de definiciones producto de la intervención de autores que han intentado explicar desde su punto de vista cual es el objetivo, la importancia y que es lo que se quiere con ella, además de identificar las cualidades y su relación con las ciencias investigativas; dando una explicación genérica, Rodríguez (Citado por Bareño, 2008) la define del siguiente modo: “La auditoría forense es un término general usado para describir cualquier investigación financiera que pueda resultar en una consecuencia legal”(p.346).

Queda claro después de esta intervención que siempre que se hable de una investigación de carácter financiero en busca de una responsabilidad para hacer comparecer a esta persona ante la ley, estamos en frente de la denominada auditoría forense; no obstante, esta definición se encuentra insuficiente dadas las características especiales de esta nueva ciencia. De esta manera, se puede expresar que existen autores que basan su definición de auditoría forense de acuerdo al enfoque que han adquirido de acuerdo a su experiencia en esta rama de las ciencias investigativas.

Por un lado se encuentran los referentes que muestran mayor jerarquía a la auditoría forense orientada a la prevención del fraude, cuya característica esencial se tipifica en que el auditor además de detectar el crimen financiero, posee las capacidades técnicas y personales para recomendar la implementación de procesos y procedimientos capaces de disuadir y prevenir hechos dolosos con injerencia financiera, para luego proceder de acuerdo a lo que dictan las disposiciones penales. Por otro lado, existen autores que a través del tiempo han

enfocado a la auditoría forense a la detección de crímenes económicos; en este sentido, el profesional de las ciencias forenses tiene su horizonte en la identificación de posibles fraudes financieros como resultados de profundas investigaciones (Fontan, 2010). Sin embargo, existen corrientes teóricas compuestas por autores representativos que precisan que esta ciencia puede ostentar un doble horizonte, la detección y prevención del fraude.

*Concepto de auditoría forense enfocado a la detección del fraude:* En la búsqueda de la detección del fraude financiero, aparece la auditoría forense como herramienta fundamental para constituir la instrumentalización de la prueba en caso de una defraudación de carácter económico, los eruditos que enfocan esta ciencia de carácter investigativa financiera de acuerdo a este paradigma, quedan expuestos siguiente tabla.

**Tabla 6. Nociones de auditoría forense enfocada a la detección del fraude**

<i>Aspectos distintivos</i>	<i>Autor</i>
Auditoría especializada en el descubrimiento, divulgación y atestación de delitos y fraudes.	Cano y Lugo (Citado por Antonio et al, 2009)
Herramienta para buscar los indicios y evidencias para que se conviertan en pruebas en contra de criminales.	Díaz et al. (2007)
Versión sofisticada de la auditoría interna y externa, enfocada en la conversión de evidencias y hallazgos con interés en la criminalística y en la estructuración de pruebas legales. Con el propósito de evidenciar, demostrar o comprobar delitos o dirimir disputas legales.	Delgado (2009)
Es la interacción de las diferentes ramas del saber humano con las ciencias jurídicas y procesales, con el objeto de resolver disputas de diversas índoles.	Lollet (2007)
Auditoría que sirve como alternativa para combatir la corrupción mediante la emisión de conceptos y opiniones de valor técnico	Villacis (2006)
Examen crítico de las transacciones financieras, mediante la utilización de procedimientos de auditoría con el objeto de establecer la ocurrencia de hechos ilícitos relacionados con el aprovechamiento ilegal de los recursos de un ente económico, a través de la obtención de evidencia válida y suficiente.	Rozas (2009)
Auditoría utilizada en el caso de presentarse un caso en el cual se establezca una pérdida considerable de recursos financieros.	Ocampo et al. (2010)
Uso de técnicas en la identificación de fraudes financieros, mediante la aportación de pruebas.	Barrera (2011)
Técnica que posee como objetivo la identificación de hechos con los cuales se quiera obtener beneficios ilícitos mediante la elución de las	Fontan (2010)

normas legales.	
Examen de evidencia respecto a una aserción, con el objeto de determinar su concordancia con un criterio establecido para llevarlo ante la corte.	Castro (2002)
Actividad que está inmersa dentro del esquema general del peritaje contable teniéndose que esta no solo cubre los procesos ante la justicia ordinaria en todas las ramas, sino también los que adelantan ante la justicia alternativa y de naturaleza especial como los procesos ante las autoridades tributarias.	Colmenares (Citado por Rodríguez, 2008)
Constituye un instrumento técnico eficaz en la lucha contra la corrupción en los entes gubernamentales, además de ser una auditoría especializada en la obtención de evidencia, que posteriormente se convierten en pruebas a ser presentadas en el foro, es decir, en los tribunales de su audiencia, de índole tanto civil, como penal, mercantil, laboral, tributario, administrativos y otros, donde se vaya a dilucidar un hecho de tipo contable o financiero	Matheus (Citado por Rodríguez, 2008)
La auditoría forense es una investigación efectuada acerca de un hecho ilícito o la sospecha de él, que representa una disputa o discrepancia judicial o no, con el objeto de aportar las evidencias o pruebas necesarias que ayuden a aclarar las mismas o en todo caso a fundamentarlas para la denuncias, introducción de un juicio o convencimiento de las partes interesadas.	Rodríguez (2008)
Debe entenderse cómo el proceso de recopilar, evaluar y acumular evidencias con la aplicación de normas, procedimientos, y técnicas de auditoría, finanzas y contabilidad, para la investigación de ciertos delitos, a los que se ha dado en llamar financieros o de cuellos blanco.	Lee (2008)

**Fuente:** *Elaboración propia*

Al ahondar el concepto de auditoría forense enfocada en la detección del fraude, se pone de manifiesto que ésta nace como necesidad de contar con una herramienta especializada en el descubrimiento de delitos de tipo financiero en el sector privado. Por otro lado, para el sector público ésta surge como un apoyo fundamental para las auditorías gubernamentales, teniendo en cuenta que éstas son un proceso en el cual se hace una recopilación de evidencias con posterioridad a la gestión de los recursos públicos, con el objeto de poder determinar la razonabilidad de la información financiera, el grado de cumplimiento de las metas y comprobar que el proceso de adquisición, protección y empleo de los recursos se realice de manera óptima (Agudelo et al., 2008, pág. 106). Las auditorías gubernamentales no se encuentran enfocadas en la detección del fraude, por lo tanto la

auditoría forense es el complemento ideal en la búsqueda de salvaguardar los activos del Estado.

Es importante destacar en las definiciones anteriores que los autores le dan un enfoque reactivo a la auditoría forense, pues ésta debe ser aplicada después de que ha ocurrido un hecho fraudulento o cuando existe la sospecha de la ocurrencia del mismo. En el desarrollo de ésta, el auditor deberá interactuar con otras profesiones dependiendo del caso, del tipo de fraude y del objeto social de la organización en la cual se va a realizar la investigación; esta situación, transforma al auditor forense en un interlocutor capaz de entender el dialecto de los diferentes profesionales con los cuales interactúa en el día a día de su trabajo.

Por otra parte, el agente que se encuentra desarrollando una auditoría forense debe poseer plena conciencia de que es de especial relevancia para la estructuración de la investigación, la plena comprensión de los aspectos financieros de la organización en la cual se está ejecutando el trabajo y de todos aquellos procesos que integran las áreas funcionales de la empresa así no sean financieros. Por otra parte, el afectado de un crimen económico antes de decidir si es conveniente o no la realización de una auditoría forense debe evaluar el costo y el beneficio de la situación.

*Enfoque de los Procedimientos de auditoría forense en la detección del fraude:* de acuerdo a Díaz et al (2007) Los resultados de la aplicación de los procedimientos de auditoría forense son expresados mediante pruebas que se pondrán ante un juez en el proceso de judicialización de un fraude financiero, estas están constituidas por un conjunto de técnicas que si es posible se aplican de forma simultaneas con el objeto de obtener evidencias suficientes, competentes, relevantes y útiles que permitan sustentar las pruebas y testimonios que aporta el auditor forense, ante los tribunales o el directorio que lo contrata.

El aspecto fundamental de la auditoría forense enfocada en la detección del fraude se materializa en la estructuración de técnicas investigativas, el desarrollo de habilidades en contabilidad, administración, control, derecho procesal y en finanzas. De esta manera, la investigación financiera- forense se transforma en un elemento de control fundamental en el descubrimiento de la cadena causal que facilitó la perpetración de la conducta ilegal; no obstante, esta rama de las ciencias contables posee otro enfoque conceptual en el cual la prevención de las conductas dolosas con injerencias económicas toma especial relevancia e importancia, en la minimización del riesgo de ocurrencia de fraudes de tipo financiero.

*Concepto de la auditoría forense enfocado a la prevención del fraude:* tomando como referencia lo descrito por Bareño (2008) cuando asevera que en la mayoría de los casos la auditoría forense es aplicada como medida de detección, cuando el hecho doloso con injerencia financiera ya ha ocurrido, se considera pertinente en el ámbito organizacional, conocer y entender bajo qué medidas se ha desarrollado un crimen económico en ocasión a prevenirlo y de esta manera poder evitar que vuelva ocurrir; en este caso, la auditoría forense es un instrumento proactivo y no reactivo. Los diferentes autores que poseen un enfoque preventivo de la auditoría forense quedan recopilados bajo la siguiente tabla.

**Tabla 7. Nociones de auditoría forense enfocada a la prevención del fraude**

<i>Aspectos distintivos</i>	<i>Autor</i>
La auditoría forense está encaminada a la a la prevención y el estudio de los hechos de corrupción.	Maldonado (citado por Bareño, 2008)
Conjunto de técnicas efectivas en la prevención e identificación de actos irregulares de fraude y corrupción.	Fudin citado por (Citado por Lollet, 2007)
Reglas, principios, técnicas y métodos de la investigación criminal con las reglas, principios, técnicas y métodos de la auditoría, con el fin de contribuir a un control eficiente sobre las acciones de los altos dirigentes y encargados del desarrollo de las funciones públicas y el uso efectivo de los recursos por parte de estos.	Uzcategui (2004)
Se puede definir a la auditoría forense como aquella que provee de un análisis contable que es conveniente para un tribunal, el cual formara parte de las bases de la discusión, debate y finalmente el dictamen de la	Colmenarez (2008)

sentencia. El propósito de esta clase de auditoría no es descubrir fraude o irregularidades, sino más bien prevenirlos y evitarlos.
---

Fuente *Elaboración propia*

De acuerdo a lo expresado por lo referentes teóricos citados en la tabla anterior, la función de un buen auditor forense no se debe limitar en el solo hecho de detectar el fraude financiero, sino en prevenir las situaciones que pueden favorecer la materialización del crimen económico; esto debido, a que muchas veces cuando se detectan los delitos que tienen injerencia económica las pérdidas son millonarias, por lo que en los últimos años se le está dando mayor iniciativa a la prevención.

El control que según Fontan (2010) es un término proveniente del idioma francés y que hace referencia a la comparación entre dos listas, es el término clave en esta definición de auditoría forense, debido a que cuando se controla se puede minimizar riesgos, y lo que no se controla no se puede medir, por lo tanto el control a las situaciones riesgosas se convierte en el objetivo principal de esta clase de auditoría.

Es indiscutible luego de revisado los enfoques anteriores, la gran importancia y el valor que supone el poder prevenir y detectar los posibles crímenes financieros tipificados en las organizaciones pertenecientes tanto al sector público como al sector privado, razón por la cual, existen múltiples autores que sustentan que la auditoría forense tiene sus orígenes en el hecho de que se debe hacer uso de estas dos características en el momento de realizar una pesquisa financiera- forense.

*Concepto de la auditoría forense enfocado en la prevención y en la detección del fraude:*

Queda claro que la prevención tiene mayor utilidad que la detección; sin embargo, el enfoque adecuado para la auditoría debe ir enmarcado en prevenir en primera instancia y luego en detectar los fraudes para poder fortalecer los controles e implementar herramientas para minimizar el riesgo de ocurrencia de posibles crímenes financieros. Los referentes teóricos



más destacados, que han utilizado este enfoque en ocasión a expresar su concepto de lo que significa la auditoría forense en el entorno de la economía actual, la cual se caracteriza por la presencia de múltiples fraudes de carácter financieros, quedan recopilados en la siguiente tabla.

**Tabla 8. Concepto de auditoría forense enfocada en la prevención y detección del fraude.**

<i>Aspectos distintivos</i>	<i>Autor</i>
Herramienta investigativa utilizada en la investigación de delitos, la prevención y el control.	Otero (2009)
Es la integración de conocimientos contables, de auditoría e investigativos, en ocasión de la prevención y detección de actos criminales, presentación de evidencias y apoyo en procesos de litigios.	Treviño (2009)
Elemento paralelo que apoya los procesos contables en razón a que detecta y previene.	Bareño (2008)
Es un elemento retrospectivo enfocado en investigaciones acerca de la ocurrencia de fraudes (detecta) y prospectiva en la recomendación acerca de la implementación de controles (previene).	Ocampo et al (2010)
Herramienta que apoya los conceptos técnicos de los expertos en ocasión a las labores de litigio y como sistema de control permite establecer las herramientas para la prevención y detección de fraudes.	Díaz et al (2007)
Labor característica de los auditores enfocada hacia la detección y prevención de fraudes de tipo financiero, además de eso es una herramienta de apoyo a la justicia.	Badillo (Citado por Lollet, 2007)
Proceso de fiscalización, control e investigación que se apoya en información de carácter financiero, contable, legal, administrativo e impositivo con el objeto de apoyar a la corte de jurisprudencia y a la organización contra la perpetración de crímenes financieros.	Rozas (2009)
Es un sistema fiscalizador, control e investigador enfocado hacia el control de fraudes de tipo financiero mediante el uso de herramientas para la generación de evidencias.	Pachacama (2011)
Es un modelo de control e investigación gubernamental que lleva como objetivo la detección y el combate de fraudes perpetrados en contra de los bienes del Estado.	Londoño y Saldarriaga (2011)
Metodología utilizada en el diagnóstico de la eficiencia y efectividad de los controles organizacionales, la corrección de las situaciones potencialmente riesgosas y la detección de debilidades del control interno en lo concerniente a la localización de fraudes internos.	Uzcategui (2012)
Auditoría cuya función es ser apoyo a las organizaciones en la detección de las áreas de vulnerabilidad y en la implementación de sistemas para minimizar los riesgos inherentes a ellas.	Torres et al (2001)
Conglomerado de técnicas orientadas hacia la prevención e identificación de fraudes originados en las debilidades del control interno.	ASF (2011)
Labor de auditoría en la cual se detectan fraudes financieros relevantes; esta investigación será de carácter obligatorio de acuerdo al tipo de crimen económico, al contexto en el cual se perpetró y a la normatividad	Badillo (Citado por Rodríguez, 2008)

aplicable.
------------

**Fuente.** *Elaboración propia*

Llegados a este punto, se puede establecer que la auditoría forense más que una fórmula para minimizar fraudes en la administración de los entes comerciales y estatales, es una herramienta en miras al fortalecimiento de los controles existentes, por medio de recomendaciones que permiten la implementación de un modelo que puede fortalecer dichos controles, este tipo de metodologías en el ámbito organizacional presenta múltiples beneficios que se tipifican en los puntos siguientes:

- Es un medio útil para combatir la corrupción a través de herramientas investigativas.
- Es un sistema de control para minimizar los fraudes cometidos en perjuicio de las organizaciones, las personas y el Estado.

Como modelo de control, la auditoría forense debe permitir a las organizaciones implementar medidas para minimizar las posibilidades de que los factores de riesgos se materialicen. Por otro lado, esta rama de las ciencias contables constituye una herramienta e instrumento que apoya a los entes comerciales o gubernamentales, en la detección de los síntomas y las causas de las situaciones potencialmente riesgosas y en la medición de las consecuencias, con el fin de poder controlar y minimizar las secuelas en caso de que estas llegaran a materializarse.

*Concepto de auditoría forense enfocado en la cultura, la política y la informática:* cuando se pretende involucrar las técnicas características de las ciencias contables, investigativas y de derecho con el objeto de instaurar herramientas de control útiles en la prevención y detección de crímenes dirigidos hacia los bienes culturales, las tecnologías de la información dentro de las organizaciones y sobre la política, implica que el horizonte de la auditoría forense sea más extenso que el de los crímenes netamente financieros.

Fonseca (2009) opina que cuando se está aplicando la auditoría forense a la cultura, esta se encuentra estructurada por objetivos que trascienden el ámbito netamente financiero y se ubica como auxiliar de la sociedad para ser una herramienta en la detección y prevención de crímenes que afecten los valores morales de la comunidad en general; bajo este marco, el autor opina acerca esta situación lo siguiente:

“La auditoría forense aplicada a la cultura, se encuentra orientada a la investigación de los hechos, los crímenes y fraudes cometidos a lo cultural y que van en contra de las leyes y derechos de una cultura, donde se ven vulneradas las costumbres, practicas, códigos, normas, reglas, rituales, el arte y los sistemas de creencia. Estableciendo los culpables que han cometido dichos fraudes y sirviendo como auxiliar perito de la Justicia (...) La Auditoría forense aplicada a lo cultural, deja como reflexión al Contador Público, el ver más allá de lo contable y lo financiero, adoptando nuevos procedimientos que impliquen una investigación legal, política, social y cultural que afectan a la sociedad y que se evidencia en los diferentes grupos sociales que la conforman.” (p.2, 14).

Otro caso aplicativo que ejemplifica que la auditoría forense va más allá de la detección y prevención de los crímenes financieros, se tipifica cuando se pretende darle un enfoque hacia la política; el autor anteriormente referenciado opina que en este caso este tipo de auditoría se constituye en una herramienta esencial, con la cual se descubre y divulga a través de evidencias y pruebas de carácter técnico sobre posibles fraudes cometidos por funcionarios pertenecientes a las ramas del sector público.

En cuanto a la informática, la auditoría forense hace su aparición para tomar como nombre “Informática forense” y su definición según Cano (2006) es la siguiente:

“La informática forense hace entonces su aparición como una disciplina auxiliar de la justicia moderna, para enfrentar los desafíos y técnicas de los intrusos informáticos, así como garante de la verdad alrededor de la evidencia digital que se pudiese aportar en un proceso” (p. 64).

En este sentido, es posible establecer que la auditoría forense se constituye como una disciplina especializada de la rama de las ciencias contable, que requiere de la participación de expertos en temas financieros, contables, de auditoría y técnicas de investigación criminal, cuyo objetivo primordial es la instrumentalización de la prueba en caso de presentarse infracciones de tipo económico, cultural, políticos e informáticos. De

acuerdo a lo que expresa Villacis (2006) en el contexto de la economía actual, caracterizada por la presencia de múltiples tipos de fraudes perpetrados en contra de los intereses privados y colectivos, este tipo de auditoría surge como mecanismo alternativo para contrarrestar las conductas delictivas características de una sociedad en donde la impunidad es común en la mayoría de los casos.

Bareño (2008) y Sepúlveda (2010) establecen que la importancia de la auditoría forense está radicada en que este tipo de metodología, les brinda a las autoridades judiciales y a los organismos de control las herramientas necesarias para comprobar posibles fraudes, mediante la investigación, el análisis, la evaluación y la interpretación, con las cuales se puedan fundamentar las evidencias en contra de los grupos de delincuencia.

Dentro de los grupos de delincuencia se encuentran los contribuyentes que debiendo aportar lo que le corresponde bajo el principio de equidad tributaria y a su capacidad económica no lo hacen, evadiendo sus obligaciones fiscales con el Estado y con la sociedad en general. Partiendo de lo que expresan Antonio et al (2009) se puede expresar que una de las causas de deterioro que se presenta en el patrimonio público se tipifica en el fenómeno de la corrupción como la evasión fiscal; en este sentido, la auditoría forense se constituye en una herramienta necesaria para el combate de este acto perpetrado contra el erario público.

La ASF (Auditoría Superior de la Federación) (2011) certifica lo expresado en el párrafo anterior, al aseverar que:

“La Auditoría Forense es una herramienta eficaz en la preservación del patrimonio del Estado, y se convierte en una alternativa para mejorar la administración de estas entidades (...) La Auditoría Forense ayudará al fortalecimiento de las instituciones públicas, al procurar disuadir las prácticas deshonestas promoviendo la responsabilidad y transparencia.” (P.52).

Dentro de este marco, se puede establecer que la auditoría forense se constituye en el punto de partida con el cual las entidades encargadas de vigilar, controlar e inspeccionar las

actividades y dinámicas de la economía colombiana pueden fundamentar el ejercicio de sus funciones; en el caso específico de la evasión fiscal, el profesional contable especialista en ciencias forenses debe tener en cuenta que las declaraciones de impuestos pueden potencialmente ser presentadas en forma incorrecta, subvalorando ingresos o activos y sobrevalorando los gastos o los pasivos, violando de esta forma las normas contables, tributarias, civiles y comerciales, incurriendo en este delito característico de la sociedad actual.

Buscando un modelo en el cual se pueda apoyar la administración pública nace la auditoría forense, capaz de detectar y prevenir por medio de sus herramientas y procedimientos los delitos cometidos en detrimento de los recursos del Estado; Otero (2009) refuerza esto, al confirmar que ésta se presenta como un mecanismo de control en la lucha contra la corrupción, aportando evidencia de carácter legal en caso de ser necesario.

Esta idea es ratificada por Arata, Pérez y Rojas (Citados por Ibañez, 2006) al mencionar que:

“La Auditoría Forense no sólo se conforma con investigar delitos como: enriquecimiento ilícito, peculado, cohecho, soborno, malversación de fondos, etc., sino que también ha diversificado su portafolio de servicios para participar en investigaciones relacionadas con los crímenes fiscales, los crímenes contables, el crimen corporativo, el lavado de dinero y el terrorismo, entre otros” (p.19).

#### ***2.2.10. Relación de la auditoría forense con la contaduría pública***

Aunque la auditoría forense es considerada un instrumento totalmente independiente debido a que cuenta con herramientas autónomas, no se puede negar la relación que tiene ésta especialidad con la contaduría pública y específicamente con la contabilidad y las auditorías tradicionales en todas sus presentaciones, en razón a que en un principio este instrumento tuvo su origen en la necesidad de especialización en los procedimientos de auditoría con el objeto de resolver disputas financieras judiciales (Bareño, 2008).

Londoño y Saldarriaga (2011) opinan que la relación existente entre la auditoría forense y la contaduría pública se típica en que en la investigación de crímenes financieros se hace necesario la utilización de las técnicas, procedimientos e informes característicos de las auditorías tradicionales adaptadas de acuerdo al contexto de una investigación judicial; sin embargo, la relación exhibida entre estas dos ramas de las ciencias contables va más allá. Bareño (2008) lo confirma al expresar que:

“Así como las auditorías tradicionales evalúan el cumplimiento de los procedimientos contables, administrativos, de gestión y la razonabilidad de las cifras de los estados financieros, es necesario que en el campo del lavado de activos la auditoría forense sea una forma de prevenir y detectar el delito, al evaluar la gestión interna de la empresa en el cumplimiento de normas y procedimientos establecidos, y examinar el control interno” (p.342)

Torres et al (2001) mencionan que de la misma manera en que las auditorías tradicionales dependen en gran medida de la contabilidad y de todo el contexto que se deriva de ella, la auditoría forense fundamenta sus actividades de acuerdo a las evidencias encontradas en la contabilidad forense; este es un alto grado de relación entre estas dos ramas de las ciencias contables.

Díaz et al (2007) indican que dentro del ámbito de la contaduría pública, la auditoría forense se estructura como una herramienta de control sobre los recursos informáticos y financieros de las organizaciones; además de eso, esta nueva rama de las ciencias contables se presenta como una opción para que el trabajo de evaluación del control interno sea eficaz y eficiente en la detección y prevención de delitos perpetrado por agentes internos y externos a la organización, disminuyendo de esta manera la impunidad característica de la sociedad actual.

Finalmente, Alvarado (Citado por Rodríguez, 2008) menciona que uno de los aspectos más interesantes de la contaduría pública se tipifica en la capacidad constante de adaptación a las nuevas exigencias de la sociedad en la cual se desenvuelven los profesionales pertenecientes a ella, mediante el perfeccionamiento de las técnicas y procedimientos con los

cuales desempeña sus funciones; bajo esta dinámica surgió la denominada auditoría forense, enfocada en la detección y prevención de delitos con injerencia financieras en contra de las entidades privadas y públicas.

### ***2.2.11. Auditoría forense aplicada a la evasión fiscal***

Para Villacis (2006) la auditoría forense presenta en el contexto de la sociedad actual múltiples funciones entre la cuales se encuentra la persecución criminal, en el sentido de que aporta las pruebas necesarias y evidencias incriminatorias en el caso de la perpetración de un gran número de crímenes financieros entre los cuales se encuentran:

- Fraudes financieros.
- Tráfico y venta de drogas.
- Evasión de impuestos.
- Pornografía infantil.

La forma de procesar las evidencias y de realizar las auditorías forenses por parte del auditor deben estar fundamentadas en procesos estructurados, iniciados con la planeación del trabajo que se va a realizar y de los procedimientos que serán necesarios de acuerdo al crimen económico que se pretenda investigar a través de los programas de auditoría definidos para tal fin, para luego emitir el informe que dará lugar a las opiniones sobre las fallas del control interno, la ausencia o presencia del algún fraude financiero y los diferentes mecanismos que se tienen que implementar para reducir el riesgo de ocurrencia.

Según Rudloff citado por (Citado por Ruetter, 2008) cuando un auditor forense inicia el trabajo investigativo tiene la obligación ética, disciplinaria y normativa, de iniciar la fase de planeación de acuerdo a las siguientes etapas: “introducción, recopilación de información, investigación, conclusión fase de investigación y entrega de informes” (p. 1).

Pero a diferencia de las auditorías tradicionales, los procedimientos utilizados por la auditoría forense, presentan diferentes enfoques en razón que estos son utilizados con el propósito de que prepondere el bien público sobre el particular. Es por esto, que la auditoría forense se va encaminando a ser parte y vos de las investigaciones por evasión de impuestos, pues este es un delito cometido en contra del bienestar público de toda una nación.

### *Metodología de aplicación de la auditoria forense*

Para llevar a cabalidad los objetivos planteados en el inicio, ejecución y al concluir una auditoría forense, el auditor debe cumplir con una serie de pasos lógicos y sistematizados; en la siguiente figura, se detallan cada uno de las etapas necesarias para la implementación de esta clase de auditoría, tanto en los estamentos públicos como en las organizaciones cuyo capital social es de naturaleza privada.

**Figura 2. Metodología para la aplicación de una auditoria forense**



**Fuente. Cano (2001)**



*Planeación:* En primera instancia, la planeación es definida como el proceso en el cual se identifican las necesidades presentes en la organización con el objeto de determinar las soluciones; en el caso de la Revisoría Fiscal, la Auditoría y la Auditoría Forense, en el proceso de planeación se deben determinar los objetivos y las metas de trabajo que se pretende realizar, situación que exige desarrollar estrategias para acceder a la información que se considere relevante y los procedimientos que se van a utilizar y el alcance de los mismos (Arias, 2008). En la fase de planeación de un trabajo de auditoría se debe elaborar el memorando de planeación, documento que está constituido en base a la siguiente información:

- Conocimiento del cliente.
- Requerimientos del trabajo de auditoría.
- Evaluación del sistema de control interno de la organización.

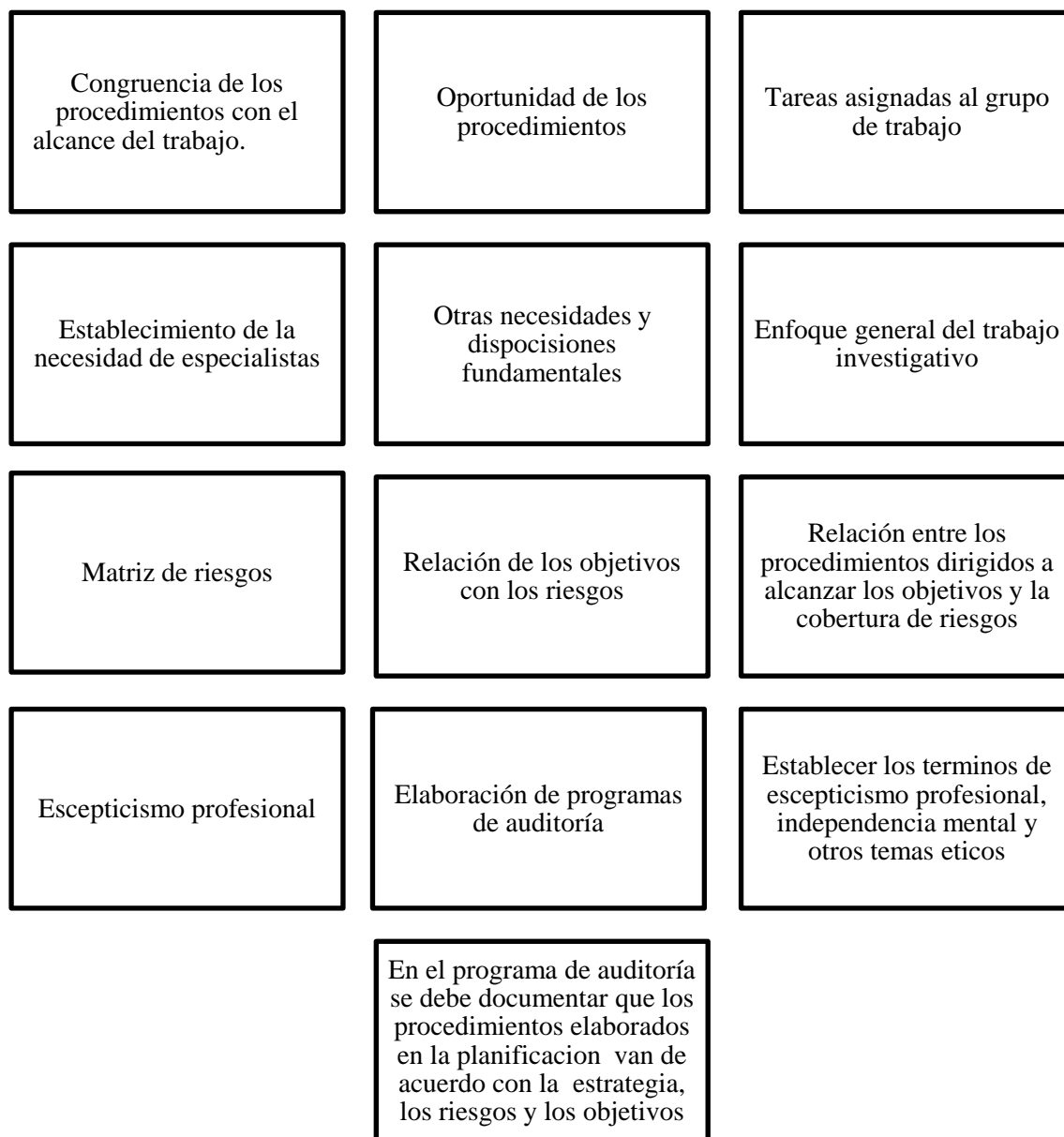
En el caso de la ejecución de una auditoría forense, el memorando de planeación se constituye en un plan de trabajo en el cual se deben trazar los lineamientos a tener en cuenta en la realización de la actividad investigativa, cuya orientación es la determinación de las causas y consecuencias de la consumación de un fraude financiero. De acuerdo a Antonio et al (2009) este documento debe contener los siguientes aspectos:

- Definición de objetivos y la forma de llevar a cabo el trabajo.
- Definición y reconocimiento del problema.
- Recopilación de evidencias del fraude perpetrado.
- Evaluación de la evidencia recolectada.
- Elaboración del informe final con los hallazgos.
- Evaluación del sistema de control interno, evaluación del riesgo forense y detección del fraude.

En lo concerniente a la planificación de una auditoría forense, se tomará como referencia lo expresado por Rodríguez (2008) quien establece que esta fase debe ejecutarse de forma adecuada y exhaustiva en razón a que de ella depende la consecución de los objetivos planteados; este proceso comprende, todas aquellas estrategias necesarias para la ejecución del trabajo investigativo, el enfoque, la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos utilizados durante la ejecución del trabajo de auditoría forense.

De acuerdo a Pachacama (2011) resulta de gran relevancia documentar de manera sistemática y categórica el trabajo de planeación de un trabajo de investigación de un delito cuyas consecuencias de materialicen en la estructura financiera de una institución tanto de naturaleza privada, como de aquellas que gestionen recursos pertenecientes al erario público. La siguiente figura, detalla los aspectos mínimos que debe contener el documento de planeación de una auditoría forense.

**Figura 3. Documento de planeación de una auditoría forense**



**Fuente.** *Elaboración propia con base en Pachacama (2011)*

De acuerdo a Pachacama (2011) las tareas que debe realizar un agente encargado de la ejecución de una investigación cuya orientación sea la determinación de la cadena causal de un crimen financiero y de las posibles consecuencias hacia la entidad en la cual se perpetró, se tipifican por lo descrito en los siguientes Ítems:

- Obtención de conocimiento general y necesario del caso que se va a investigar.

- Análisis de todos aquellos indicadores de fraudes existentes en la organización.
- Realizar una evaluación exhaustiva del sistema de control interno existente en el ente económico, con el cual se pueda establecer:
  - Todas aquellas debilidades existentes en el sistema de control interno empresarial que permitieron la perpetración del fraude financiero.
  - Obtener indicadores de fraudes.
  - Realizar las recomendaciones necesarias en miras a fortalecer el sistema de control interno para prevenir futuros fraudes financieros.
- Realizar una investigación exhaustiva con el objeto de elaborar un informe en el cual se establezca si es pertinente la ejecución de la auditoría forense.
- Elaboración de programas de auditoría forense, en donde se establezcan los objetivos del trabajo y los procedimientos que guiaran la ejecución del trabajo en el caso de que se considere viable la realización del mismo.

*Ejecución del trabajo:* Dentro de esta fase se ejecutan los procedimientos y técnicas establecidas en los programas de auditoría elaborados con anterioridad en la fase de planeación; no obstante, debido a la naturaleza de esta clase de auditoría las técnicas y procedimientos deben ostentar un alto grado de flexibilidad de acuerdo a las necesidades presentadas durante la ejecución del trabajo. En este punto, es de vital importancia la utilización de expertos y peritos en otras ramas del saber humano y de la fuerza pública de ser necesario, dentro de esta perspectiva toma especial relevancia el conocimiento de las normas y procedimientos jurídicos (Sepulveda, 2010, pág. 14).

*Las evidencias como medio de prueba en la ejecución de una auditoría forense:* Para Rodríguez (2008) en el contexto de la auditoría, las evidencias se constituyen en los componentes cualitativos y cuantitativos pertinentes, competentes y suficientes que

debidamente documentados fundamentan los dictámenes emitidos por el auditor; para el caso de la auditoría forense, las evidencias se establecen como los elementos que posee el investigador para proporcionar pruebas acerca de la consumación de fraudes financieros ante los estamentos judiciales.

En el contexto de las investigaciones financieras, para que las evidencias puedan ser catalogadas como pruebas ante los estamentos judiciales, deben ser recolectadas a través de técnicas y procedimientos debidamente fundamentados por las disposiciones legislativas, normativas y judiciales que circunscriben el ejercicio del aseguramiento de la información financiera tanto a nivel nacional como en el contexto internacional. La siguiente tabla esboza las diferentes técnicas que pueden ser utilizadas en la ejecución de una auditoría forense.

**Tabla 9. Técnicas de auditoría utilizadas en las investigaciones financieras forenses.**

<i>Clase de técnica</i>	<i>Descripción</i>
<b>Técnica de verificación ocular</b>	Se pueden emplear técnicas como la observación, la revisión selectiva, la comparación y el rastreo.
<b>Técnicas de verificación escrita</b>	Se pueden ejecutar técnicas como el análisis, la conciliación y la confirmación.
<b>Técnicas de verificación física</b>	En este caso la técnica más apropiada es la inspección
<b>Técnicas de verificación verbal</b>	La indagación se constituye en la técnica de mayor difusión
<b>Técnicas de verificación documental</b>	La comprobación y documentación de los hechos consignados en los papeles resulta de especial relevancia en las investigaciones de fraudes financieros.
<b>Técnicas de auditoría dirigidas a la informática.</b>	Estas técnicas se encuentran dirigidas a la utilización de herramientas, equipos y programas informáticos con el objetivo de ejecutar análisis, comprobaciones, conciliaciones entre otros aspectos.

*Fuente. Elaboración propia con base en Rodríguez (2008)*

A través de la utilización de las diferentes técnicas definidas por el auditor en el ejercicio de una investigación financiera forense orientada a la detección, prevención y combate de los crímenes económicos, se pueden obtener diversos tipos de evidencias. Para Maldonado (2003) estas pueden ser de sustancia física, documental, testimonial o analítica; la siguiente tabla plantea las particulares esenciales de cada una de ellas.

**Tabla 10. Evidencias recolectadas por un auditor**

<i>Tipo de evidencia</i>	<i>Descripción</i>
Evidencia física	La evidencia física se adquiere a través de la utilización de técnicas como la observación o la inspección. Se documenta en los papeles de trabajo en forma de memorandos, fotografías, gráficos, cuadros, muestreo y materiales detallados.
Evidencia testimonial	La evidencia testimonial se adquiere a través de declaraciones y es comúnmente utilizada para corroborar hechos o la vulneración de procesos y procedimientos.
Evidencia documental	La evidencia documental se obtiene a través de las comunicaciones, los contratos, soportes y documentos contables y administrativos.
Evidencia analítica	Se adquiere para analizar y verificar información y datos generalmente financieros.

Fuente. *Elaboración propia con base en Maldonado (2003)*

Para Rodríguez (2008) para que las evidencias recolectadas por el auditor en el ejercicio de una investigación financiera forense, sean catalogadas como pruebas ante los diferentes estamentos judiciales, deben cumplir con algunas consideraciones generales; en primera instancia, esta debe ostentar el volumen, la validez y la confiabilidad necesaria para el caso que se investiga (Suficiencia y Competencia); por otro lado, esta debe estar acorde a los elementos significativos de los hallazgos (Pertinencia).

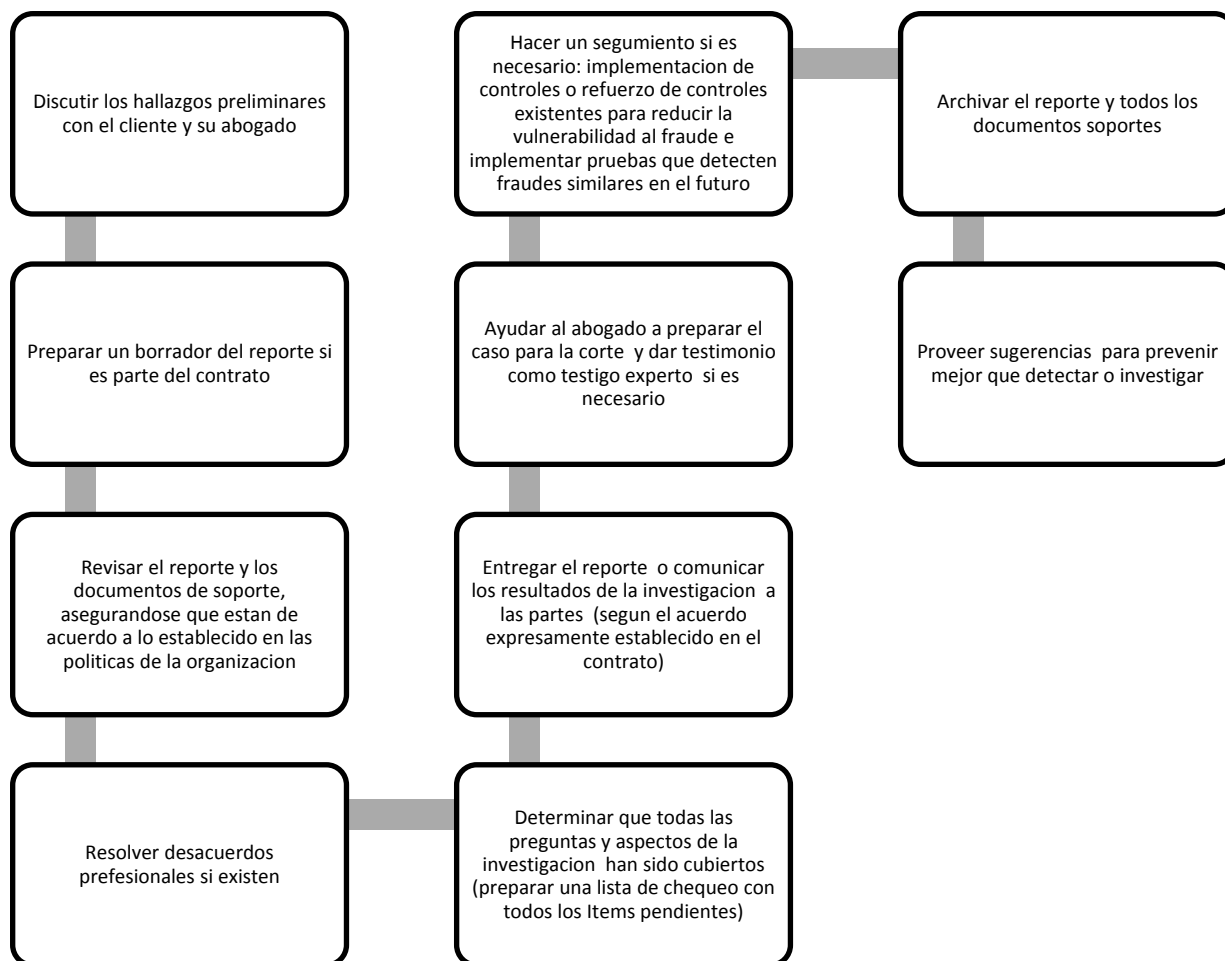
*Comunicación de resultados:* De acuerdo a Gomollon (2000) la fase de comunicación de resultados de una auditoría forense, se realiza a través de un informe caracterizado por ser el espacio en donde el investigador formaliza sus hallazgos encontrados durante la fase de ejecución mediante la aplicación de procedimientos y técnicas que fueron necesarias durante la pesquisa; para el autor citado, este documento constituye el producto final de la auditoría forense y debe contener las siguientes partes:

- Elementos de observación (Condición, Criterio, Causa y Efecto).
- Comentarios de la entidad.
- Evaluación final.
- Conclusiones y recomendaciones.

El informe debe ser evaluado a través de estándares de calidad, con el objeto de ser remitido a la entidad objeto de investigación, para Herrera (2010) cuando el proceso investigativo realizado a través de una auditoría forense que ha concluido da como resultado un posible arreglo entre las partes involucradas o un procedimiento judicial ante la corte, en ambos caso es necesario que el auditor comunique sus hallazgos a través de un reporte detallado en donde se describan los hechos que llevan a establecer la culpabilidad o inocencia de algún sospechoso.

Para Cano y Lugo (Citado por Lee, 2008) el dictamen e informe emitidos por un auditor forense deben fundamentarse exclusivamente en las pruebas y evidencias obtenidas de acuerdo a los lineamientos y directrices establecidas en las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) y en los parámetros de investigación legal; de esta manera, los autores establecen que en el informe debe permanecer implícito como mínimo los antecedentes que dieron origen a la investigación, la descripción de los procedimientos y pruebas aplicadas, el análisis de las pruebas efectuadas, las conclusiones y recomendaciones. En la siguiente figura, se detallan los pasos esenciales que se deben tener en cuenta para la construcción de un informe de auditoría forense.

**Figura 4. Metodología para la construcción de un informe de auditoría forense**



**Fuente.** *Elaboración propia con base en Herrera (2010)*

### **2.2.12. Concepto de fraude**

Con el transcurso del tiempo los agentes inmersos en la estructura social que rige a la humanidad, han ideado mecanismos especializados con el objetivo de apropiarse de recursos económicos a través de conductas clasificadas como delictivas; típicamente, estos escenarios han sido catalogados en el contexto económico, social y cultural como fraudes. Para Villacis (2006) este término hace referencia a “Engaño e inexactitud consistente en abuso de confianza, que produce o prepara un daño generalmente material” (P.85). La auditoría forense, se contextualiza ante esta situación con el objetivo esencial de minimizar el riesgo de ocurrencia de esta conducta criminal.



Por otro lado, Antonio et al (2009) relacionan el termino fraude como una conducta ejecutada por parte de agentes externos o internos con respecto a la organización, consistente en realizar operaciones engañosas y dolosas que dan como resultado la revelación de estados financieros no acordes a la realidad empresarial; esta definición, denota la existencia de un hecho que tiene como objetivo un daño, que generalmente se miden en términos económicos.

Dentro de esta perspectiva, el fraude se considera un acto intencional de la administración de una organización cuyo objetivo esencial se ubica en la representación errónea de los estados financieros, con la finalidad específica de disfrazar las cifras inmersas dichos documentos para demostrar ante las diferentes entidades de control debilidad o fortaleza financiera. Para el caso de las autoridades tributarias, se aparentaría debilidad financiera con el objetivo taxativo de evadir obligaciones de tipo impositivas.

Para Rozas (2009) el fraude es un término jurídico que encierra una gran cantidad de situaciones y herramientas que utiliza el defraudador en ocasión a engañar a la otra persona con argumentaciones falsas y cuyo objetivo fundamental, se erige en la adquisición de recursos monetarios, físicos e intangibles, eludir y evadir obligaciones adquiridas con el Estado, las organizaciones y la sociedad en general o en su defecto obtener ventajas en términos comerciales. Por otro lado, al ser el fraude proveniente del latín *Fraus*, se considera en su definición etimológica como una acción ejecutada por parte de un ente en dirección contraria a lo que dictan las disposiciones emanadas por el Estado y los organismos de vigilancia y control de la economía.

Según Ibáñez (2006) el fraude posee como característica esencial la ejecución de operaciones contrarias a la realidad, pero con fundamentos normativos y procedimentales lícitos; esta situación indica, que el perpetrador de un fraude conoce a cabalidad cuales son las disposiciones legales que está evadiendo, lo que hace a esta práctica más complicada de

detectar. Por otro lado, la consumación de conductas fraudulentas posee profundas consecuencias negativas para la víctima en términos monetarios y de recursos intangibles; finalmente, es conveniente aseverar, que esta práctica delictiva puede ser cometida en cualquier sector de la economía y en todas las áreas funcionales de las organizaciones actuales.

Rosell (Citado por Ibañez, 2006) encuentra una definición de fraude de esencial relevancia, en razón a que se menciona en ella que no solamente se debe conocer el ámbito legal para consumir un fraude, debido a que muchas veces este se lleva a cabo por desconocimiento de las disposiciones normativas emanadas tanto por el Estado a través de sus instituciones de control, como por lo emanado en los estatutos estructurados por el máximo organismo social de la organización.

Existen en la comunidad conductas que causan graves daños a las organizaciones, a la sociedad y al Estado en términos económicos, financieros, contables, administrativos y tributarios que en la mayoría de los casos quedan revestidos de impunidad debido a la ausencia de evidencias para comprobar su ocurrencia, cuyo nombre se esgrime como fraude financiero. Para Ocampo et al (2010) este tipo de conductas se encuentran caracterizadas por la utilización de informes de naturaleza financieras, con el propósito de causar perjuicios tanto al Estado como a la comunidad en general, aparentando debilidades y fortalezas en la situación financiera de la entidad o persona perpetradora del fraude.

Por otro lado, para Galvis (2008) el fraude financiero ostenta la siguiente connotación:

“El crimen financiero, son acciones fraudulentas que afectan intereses de orden económico de una organización, los componentes de la acción fraudulenta como la falsedad documental o personal y la suplantación entre otras, o su resultado como el hurto o la estafa pueden estar tipificado en la norma prevalente y configurar un concurso de delitos” (p.467).

La definición anteriormente expuesta implica que el fraude financiero como flagelo corruptivo perteneciente a todos los aspectos, sectores y ámbitos de la sociedad que rige el sistema económico de la actualidad, posee como objetivo esencial expresar inexactitudes monetarias en cuanto a la información inmersa en los estados contables, con el objetivo primordial de generar daños que pueden medirse en términos financieros y materiales.

Fontan (2010) asevera que el fraude independientemente a donde vaya dirigido y a los sectores económicos que afecte, posee como elementos esenciales la acción voluntaria de la persona natural o jurídica perpetradora del fraude, la normatividad que fue vulnerada y la acción que causó perjuicios a los bienes económicos del agente que fue afectado por la conducta fraudulenta.

Por otro lado, se pueden identificar dentro del giro normal de las organizaciones, diferentes tipologías de conductas fraudulentas tendientes a afectar financieramente a los entes económicos pertenecientes a la sociedad del conocimiento; no obstante y para efectos del presente trabajo de investigación, se tomará como referente la clasificación que esgrime Cano (Citado por Parra, 2005) el cual expresa que el fraude financiero en el ámbito organizacional puede materializarse en el nivel interno o externamente al ente económico.

### **2.2.13. Fraude interno y fraude externo**

Para Cano (Citado por Parra, 2005) el fraude interno hace referencia a todas aquellas actividades orientadas a vulnerar el sistema de control interno corporativo, las normas y las políticas referentes a la protección de los activos sociales, con el fin de sustraer información relevante y recursos pertenecientes a la empresa, la desviación de fondos y la obtención de ventajas comerciales respecto a los clientes y proveedores de la compañía.

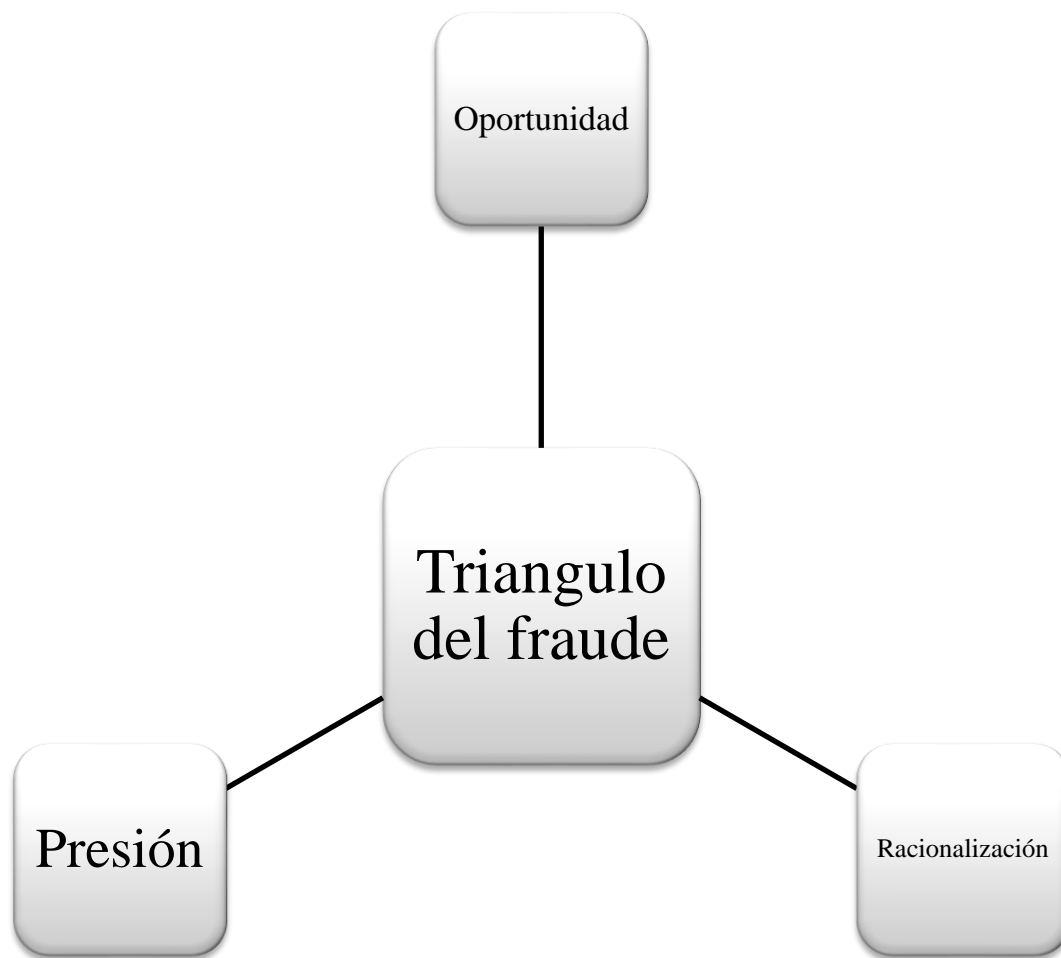
Por otro lado, el fraude externo se caracteriza por utilizar Modus Operandi de gran especialización, en razón a que esta clase de delitos son consumados por organizaciones criminales que trabajan de manera correlacionada, con los agentes internos a ella; generalmente, esta situación deriva en un círculo vicioso en el cual permanentemente se vulneran los procedimientos estatutarios y las disposiciones legales interpuestas por el Estado (Cano Citado por Parra, 2005).

La evasión fiscal, puede ser catalogada como un tipo de fraude externo cometido en detrimento de los recursos del Estado, debido a que éste es consumado por contribuyentes que podrían ser llamados organizaciones delictivas que transgreden las normas y procedimientos interpuestos por los organismos fiscalizadores pertenecientes a la administración de impuestos, creando como consecuencia inmediata el retraso económico, social, en salud y en educación; situaciones características en los países, departamentos y municipios en donde se presenta este fenómeno.

#### ***2.2.14. El triángulo del fraude***

Resulta pertinente mencionar las causas que motivan los comportamientos fraudulentos tanto a nivel interno como de manera externa a la organización; Torres et al (2001) se remiten a lo que en psicología llaman triángulo del fraude, cuya tesis central se ubica en que todas las situaciones fraudulentas que se materializan en las organizaciones independientemente a su origen financiero, poseen como cadena causal la oportunidad, la presión y la racionalización.

**Figura 5. Triangulo del fraude**



**Fuente:** *Elaboración propia*

Para Uzcategui (2004) la oportunidad se ve representada en la ausencia de controles corporativos con respecto a la disminución del riesgo de ocurrencia de fraudes financieros, políticas ineficaces con respecto a la supervisión y evaluación de las funciones desempeñadas por el recurso humano y la presencia de un clima organizacional que genere en los agentes pertenecientes a la empresa la poca probabilidad de ser detectados. Aplicando este concepto al fenómeno de la evasión fiscal, la oportunidad se presenta cuando los organismos fiscalizadores presentan fallas en los controles, permitiendo que los contribuyentes evadan sus obligaciones por deficiencias tanto normativas como instrumentales.

En cuanto a la motivación, Uzcategui (2004) expresa que esta se caracteriza por las necesidades de tipo económico, financiero y psicológico que ostentan los agentes internos y externos a la organización que los conducen a la perpetración de fraudes financieros; creando argumentos con los cuales pretende justificar las conductas dolosas llevadas a cabo. Aplicando esta actitud a la evasión fiscal como un fraude de tipo económico, la motivación aparece en camino cuando el contribuyente percibe que el Estado no está asignando los recursos que recauda en forma correcta, lo que genera un sentimiento de desconfianza por parte de los ciudadanos, constituyendo así la evasión fiscal como una práctica justificada y adecuada a las circunstancias de la sociedad actual.

Para Ernst & Young (Citados por Torres & Febles, 2008) de los elementos causales de las conductas fraudulentas, la presión es catalogada como el aspecto de mayor dificultad en cuanto a su control, en razón a que este hace referencia a las necesidades económicas individuales e intransferibles de los agentes perpetradores de crímenes económicos. Aplicando este concepto a la evasión fiscal, la presión viene representada en las necesidades de carácter financiero de los contribuyentes derivado de la crisis económica que en la actualidad está ocurriendo en la sociedad.

#### ***2.2.15. Desarrollo conceptual de la evasión fiscal***

El alto grado de evasión fiscal que se presenta tanto en el orden internacional como a nivel nacional, es el resultado de la aplicación deficiente de las políticas de fiscalización aplicadas por los organismos encargados de la administración de los impuestos que hacen parte de los ingresos ordinarios del Estado; sin embargo, actualmente se han efectuado grandes esfuerzos por parte de las instituciones fiscalizadoras con la finalidad de que los agentes que integran la estructura tributaria de la nación, contribuyan en base a lo que verdaderamente le corresponde de acuerdo a su capacidad económica.

Las necesidades que emana la comunidad en cuanto a salud, educación, seguridad social, vías de acceso y comunicación, trabajo digno, agua potable y actividades de interés común, deben ser satisfechas por el Estado como organismo garante del perfecto equilibrio de la sociedad; es por este motivo, que esta institución encargada de preservar, defender y consolidar los intereses sociales, económicos y culturales de la comunidad, ostenta la necesidad de contar con una estructura financiera amplia y solida en ocasión a la satisfacción de las constantes carencias que exhiben los individuos pertenecientes a las estructuras sociales objeto de su potestad. Esta situación, sembró las bases humanistas que constituyen la cadena causal de la aparición de los impuestos.

De acuerdo a Téllez (2002) la creación de esta clase de tributos en Colombia se remonta a la época de la colonia, cuando Cristóbal Colon llegó al nuevo mundo y se tropezó con una tierra llena de riquezas; en primera instancia, Colon en ocasión a suplir la deuda que poseía con los reyes españoles, tomó la decisión unilateral de imponer a los indígenas tributos que gravaban los tesoros y pertenencias que poseían estos individuos. De esta manera, se puede expresar que en la época colonial los impuestos tenían como objetivo primordial suplir las necesidades que poseía el descubridor del nuevo mundo, en cuanto a cumplir sus obligaciones financieras con Fernando de Aragón y Doña Isabel la Católica.

Se puede expresar, que la deuda que poseía Cristóbal Colon con los reyes de España, demarca el surgimiento de las obligaciones impositivas de los agentes pertenecientes a la sociedad colombiana; sin embargo, actualmente los compromisos tributarios de los residentes colombianos, emergen de las disposiciones emanadas por la Constitución Política en su artículo 95 numeral 9, el cual taxativamente decreta que es deber de todos los integrantes de la nación contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado, dentro de los conceptos de justicia y equidad.

### **2.2.16. Historia de la evasión fiscal**

Téllez (2002) opina que la evasión fiscal como flagelo que afecta a las naciones a nivel mundial, tiene sus orígenes desde el mismo momento en que el Estado en ejercicio de su poder de imperio decidió que los ciudadanos pertenecientes a él, poseían la obligación legal de contribuir con una parte de su renta en la financiación de los gastos e inversiones necesarias para satisfacer las necesidades más imperiosas de la sociedad.

Por su parte, Jiménez (2003) considera acerca de este fenómeno que afecta a la sociedad desde tiempos remotos lo siguiente:

“Consideramos que la evasión de impuestos se originó precisamente con el surgimiento mismo de su pago, el que, como se explico fue aplicado por primera vez por los romanos y se denominó Tributum (...) así era como se conocía al impuesto pagado por los poseedores de las tierras conquistadas por el emperador romano. Este impuesto era cobrado por la fuerza y tenían un carácter injusto, razón por la cual algunos campesinos, a riesgo de su vida, se negaban a pagarlo” (p. 80).

Para Aguilar (2010) la evasión fiscal es un fenómeno que ha afectado a la sociedad paralelamente a como esta se ha desarrollado; no obstante, debido a que las dinámicas de las economías en la década de los setenta se orientó hacia la globalización; las administraciones tributarias centraron su interés en el incremento de las bases gravables, el aumento de las tasas impositivas y a la estructuración de impuestos de mayor elasticidad como el IVA (Impuesto al Valor Agregado).

Sin embargo hacia la década de los ochenta se le presta especial atención a este fenómeno erosivo conocido como evasión tributaria, debido al gran déficit fiscal que existía en la época, a la política fiscal que propendía hacia el incremento de las tasas impositivas, a la presión ejercida por parte de la sociedad en ocasión a que la contribución se fundamentara bajo los principios de equidad horizontal y vertical; finalmente, el crecimiento de la economía informal y del trabajo por cuenta propia propiciaron los escenarios predilectos por los ciudadanos para evadir y eludir sus obligaciones de carácter impositiva (Aguilar, 2010).



### **2.2.17. Concepto de evasión fiscal**

En Colombia la estructura normativa en materia fiscal se encuentra contemplada en la Constitución Política nacional, en la cual se establece que la rama legislativa es la única institución facultada para estructurar las leyes con las cuales se crea la obligación por parte de los ciudadanos de pagar impuestos; esta disposición de carácter constitucional, es la que establece el principio de legalidad de las contribuciones impositivas tanto a nivel nacional como en el orden territorial.

Al respecto Pérez (2012) opina, que el estamento legislativo debe establecer a través de un proceso formal y tomando como referencia las necesidades de la sociedad, las leyes generales, abstractas e impersonales que fundamentaran los impuestos que serán parte integral del sistema tributario tanto a nivel nacional (Impuestos nacionales) como a nivel territorial (Impuestos territoriales).

Por lo anteriormente expuesto, el Estado colombiano tiene la facultad de exigirles a los ciudadanos el cumplimiento de gravámenes, para que este pueda cumplir con las metas y obligaciones fijadas en su mayoría en el Plan Nacional de Desarrollo, el cual detallada en términos monetarios el total del gasto público de la nación para el periodo en el cual fue estructurado.

Sin embargo debido a la presencia del fenómeno de la evasión fiscal, el giro normal de las actividades realizadas por el Estado se ve afectado como resultado de las consecuencias nefastas que se derivan de este fraude de tipo financiero perpetrado en contra de los recursos pertenecientes al erario público. El retraso económico, los problemas en la educación, el sistema de salud deficiente, el atraso tecnológico y la seguridad social débil, son solo algunas de las secuelas de la evasión fiscal, debido a que el Estado depende de estos recursos para financiar sus operaciones. La siguiente tabla, denota las aportaciones teóricas

esbozadas por especialistas en la materia, acerca de lo que significa la evasión fiscal en el entorno macroeconómico actual.

**Tabla 11. Nociones de evasión fiscal**

<b>Aportaciones teóricas</b>	<b>Autor</b>
La evasión fiscal se refiere a la ocultación o simulación de las cifras inmersas en los estados financieros en lo que concierne a los ingresos y los gastos, con la finalidad de contribuir en menor proporción a lo que le corresponde.	Jiménez (2003)
La evasión fiscal posee como característica esencial, la ocultación de los ingresos operacionales por parte de las organizaciones que hacen parte de las estadísticas nacionales.	De la Roca y Hernández (2004)
Conjunto de actos ejecutados por los contribuyentes cuyo objetivo se encuentra orientado a la reducción total o parcial del impuesto, a través del ocultamiento del sujeto pasivo o la adulteración de los soportes de la información que fundamenta la determinación del tributo.	Ávila y Cruz (2007)
Acto ejecutado por los sujetos pasivos, orientados a vulnerar las leyes que soportan una obligación fiscal de acuerdo a lo especificado en el hecho imponible de la norma, con el objetivo de omitir en forma parcial o total el pago de los impuestos.	Giorgetti (Citado por Casatañeda et al, 2008)
La evasión fiscal hace referencia a las aptitudes de los contribuyentes relacionadas con el incumplimiento total o parcial de las obligaciones tributarias mediante mecanismos ilícitos.	Espinoza (Citado por Aguilar, 2010)
Termino proveniente del latín <i>Evadere</i> y que hace referencia a evitar una situación que se torna peligrosa; aplicando este principio al ámbito fiscal, éste se relaciona al no cumplimiento de las obligaciones tributarias.	Carly (2011)
Acciones legales e ilegales ejecutadas por los contribuyentes, orientados a evitar, reducir o retardar las obligaciones fiscales.	Fraga (Citado por Salazar, 2011)
La evasión fiscal es un acto ilegal que genera consecuencias a nivel legislativo, tendiente a la sustracción total o parcial de las obligaciones fiscales.	Fernández (Citado por Carly, 2011)
La evasión fiscal es una conducta fraudulenta orientada a la disminución o eliminación de un tributo al cual se encuentra obligado el sujeto pasivo.	Prieto (2013)

**Fuente:** *Elaboración propia*

La evasión fiscal se estructura en los sistemas económicos que rigen la era post industrial como un flagelo que afecta las finanzas del Estado, debido a que su característica principal se establece en el ocultamiento de las bases gravables que se originan como consecuencia del cumplimiento del hecho generador del tributo, a través de la utilización de herramientas e instrumentos fraudulentos orientados a la disminución de los ingresos, al

aumento de los gastos, el ocultamiento de activos claves para la organización o persona natural y la introducción de pasivos inexistentes a la estructura financiera de la entidad.

#### ***2.2.18. Causas de la evasión fiscal***

De acuerdo a Solari (2010) son diversas las causas que originan las conductas evasivas por parte de los contribuyentes inmersos en los sistemas económicos pertenecientes a los diferentes países del mundo; sin embargo, entre las más representativas se encuentran la poca tendencia de los ciudadanos a financiar los recursos del Estado, la distorsión presente en las normas formales y procedimentales que rigen el sistema tributario, la deficiente estructura normativa e instrumental de los organismos encargados de la fiscalización que permiten que los ciudadanos si sientan cómodos evadiendo las normas tributarias y las altas tasas originadas en la inequidad impositiva.

Macías, Agudelo y López (2007) exteriorizan, que el bajo recaudo a nivel tributario tanto en las economías desarrolladas como de aquellas que están en vía de hacerlo, es el resultado de la poca disposición de los sujetos pasivos en cumplir con sus obligaciones impositivas; a esta situación, se le suman las debilidades normativas en cuanto a exenciones tributarias que repercuten en los sentimientos contributivos de los individuos pertenecientes a la sociedad; por otra parte, los procedimientos y procesos fiscalizadores constituyen una pieza fundamental en la cadena causal de la presencia de conductas evasivas.

Para Prieto (2013) las causas que originan la presencia del fraude financiero conocido como evasión fiscal tienen sus raíces en varios aspectos; en primera instancia, se encuentran las dificultades técnicas arraigadas en las debilidades formales y procedimentales de las normas que componen el sistema tributario. Por otro lado, las políticas económicas dirigidas a modificar las cargas tributarias de los sujetos pasivos y todos aquellos elementos accidentales, económicos y psicológicos, que afecten la distribución de las obligaciones fiscales de los agentes pertenecientes a la sociedad, generan en los contribuyentes directos e

indirectos reacciones negativas en cuanto al cumplimiento de los deberes formales y sustantivos referentes a los impuestos que conforman la estructura financiera del Estado.

#### **2.2.19. Consecuencias de la evasión fiscal**

Aguilar (2010) asevera que los efectos de mayor relevancia de la evasión fiscal en sus diferentes formas de participación en los ciclos de la economía actual, se encuentran reflejados en la inequidad tributaria presente en la sociedad en donde este tipo de fraude financiero posee gran participación dentro del sistema de ingresos corrientes del Estado, en razón a que los contribuyentes que si hacen efectiva sus obligaciones impositivas tienden a soportar los recursos corrientes de la nación, debido a que este agente encargado de la regulación administrativa, social y economía de la comunidad en general, como respuesta a esta situación propende por el aumento de la carga tributaria o en su defecto estructura nuevos gravámenes impositivos como estrategia para subsanar el déficit fiscal.

Además de esto, la figura delictiva cuyo objetivo primordial es la evasión de las obligaciones fiscales, genera en la estructura social de los países que conforman el orbe mundial, profundos sentimientos de inconformidad entre los contribuyentes que si cumplen con sus deberes tributarios con respecto a los agentes evasores y a los organismos fiscalizadores, incentivando en todo sentido la competencia desleal entre los sujetos pasivos de los diferentes impuestos que conforman la estructura tributaria con la cual el Estado soporta sus obligaciones financieras hacia la sociedad (Aguilar, 2010).

#### **2.2.20. Conducta de los evasores y formas de evasión fiscal**

La evasión fiscal ostenta características legales, procedimentales, teóricas y humanistas que permiten clasificarla como un tipo de fraude financiero que afecta la estructura de los recursos pertenecientes al erario público; siendo las cosas así, se puede expresar que este

fenómeno antisocial genera entre los individuos o entes económicos que lo practican síntomas característicos de este tipo de crimen de injerencia financiera. De acuerdo a Macías et al (2007) el Modus Operandi de esta clase de conducta delictiva se encuentra delimitado por los siguientes aspectos:

“Las conductas evasoras se manifiestan en acciones concretas como no presentar las declaraciones tributarias, incurrir en errores aritméticos generando un menor saldo a pagar, un mayor saldo a favor u omitiendo las sanciones; correcciones sucesivas de las declaraciones; omitir ingresos y, finalmente, incluir costos, descuentos, deducciones o impuestos descontables inexistentes”. (p. 75)

En este orden de ideas y aclaradas las conductas presentes en los evasores, se puede iniciar la descripción de los diferentes métodos y técnicas utilizados por los sujetos pasivos en ocasión a evadir las obligaciones tributarias; en este sentido, Aguilar (2010) identifica como formas de evasión de los deberes formales y sustanciales con respecto a los impuestos, la omisión o alteración de las diferentes cifras inmersas en las declaraciones tales como ventas, producción e importación; la obtención ilegal de documentos soportes de los costos y deducciones sin que la transacción económica se halla llevado a cabo y la introducción de operaciones comerciales falsas a las declaraciones de los impuestos.

Por otra parte Machaca (2009) opina que el ocultamiento de los ingresos o en su defecto el aumento de los gastos y deducciones utilizando mecanismos ilegales, no constituyen de ninguna manera las únicas figuras utilizadas por los contribuyentes y sujetos pasivos con la finalidad de evadir las obligaciones impositivas; la siguiente tabla, denota las figuras evasivas expuestas por el autor anteriormente referenciado.

**Tabla 12. Figuras utilizadas para evadir impuestos.**

<b>Desfiguración de la transacción económica.</b>	Transacción económica efectuada y simulada.
	Transacción económica no efectuada pero simulada.
	Transacción económica efectuada pero no contabilizada.
	Transacción económica efectuada y contabilizada en cuentas auxiliares pero no en la cuenta consolidada.
	Transacción económica contabilizada y posteriormente reservada.
	Transacción económica contabilizada pero no declarada.
	Transacción económica declarada pero desfigurando dicho ingreso como una excepción.
	Transacción económica declarada como gastos sin tener relación de causalidad con el ingreso
<b>Otras desfiguraciones contables.</b>	La omisión de ingresos.
	La omisión de bienes.
	La inclusión de costos inexistentes.
	La inclusión de deducciones.
	La inclusión de pasivos.
	La valuación de inventarios en forma inexacta.
	Reclasificación de cuentas, disminuyendo patrimonio o aumentando según conveniencia fiscal.
	Desfiguración de las depreciaciones o amortizaciones.
<b>Movimientos en cuentas fiscales.</b>	Facturas falsas, no registradas, incompletas o desfiguradas.
	Ingresos no constitutivos de renta, rentas exentas y descuentos tributarios inexistentes.
	Saldos a favor o anticipos imputados a periodos siguientes inexistentes.
	Impuestos descontables inflados en el IVA.
	Retención en la fuente en renta sin existir.
	No inclusión de retenciones en la fuente que debieron efectuarse.
	Efectuar retenciones por un valor inferior.
	Errores de suma que originan un menor valor a pagar en las declaraciones tributarias.

Fuente: *Elaboración propia con base en Machaca (2009)*

### **2.2.21. Métodos para medir la evasión fiscal**

Macías et al (2007) consideran de gran relevancia contar con métodos que permitan adquirir una valoración exacta de la evasión fiscal, y faciliten el control de este flagelo que tanta repercusión tiene para la sociedad; no obstante, esta situación presenta un alto grado de dificultad debido a que esta práctica se desarrolla al margen de las disposiciones legales.

Los elementos descritos en el párrafo anterior, han ocasionado que las investigaciones efectuadas con el objetivo de medir en cifras monetarias y estadísticas la repercusión de este fenómeno delictivo, no posean el grado de exactitud aritmética que se requiere en estos casos; por este motivo, y debido a la casi nula presencia de información primaria, han surgido procesos y procedimientos conocidos como métodos indirectos para medir la evasión fiscal.

Sin embargo, Macías et al (2007) consideran que la infinidad de métodos y procedimientos existentes en la actualidad para medir el delito financiero conocido como evasión fiscal, presentan grandes limitaciones como producto de la ausencia de información y datos primarios, la tergiversación ocasionada por la inflación y porque propenden por la utilización de hipótesis que no se encuentran comprobadas de manera teórica y empírica.

Fenochietto y Rojas (Citados por Macías et al, 2007) consideran que en el entorno económicos actual, existen tres criterios que deben tener en cuenta las entidades encargadas de la administración de impuestos de las diferentes naciones mundiales en ocasión a la medición del impacto de la evasión fiscal para sociedad actual; la siguiente figura integra estas consideraciones.

**Figura 6. Criterios para medir la evasión fiscal**

Informes de oficina recaudadora	Agregados macro	Técnicas micro
<ul style="list-style-type: none"><li>• Mide el efecto del incumplimiento con respecto a los ingresos de la administración tributaria.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Utiliza estimaciones de economía subterránea e incumplimiento tributario, como sustitutos de la evasión.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Se fundamenta en la matriz insumo producto (solo aplicable en el sector comercial y de servicios).</li></ul>

Fuente: *Elaboración propia con base en Fenochietto y Rojas (Citados por Macías et al, 2007).*

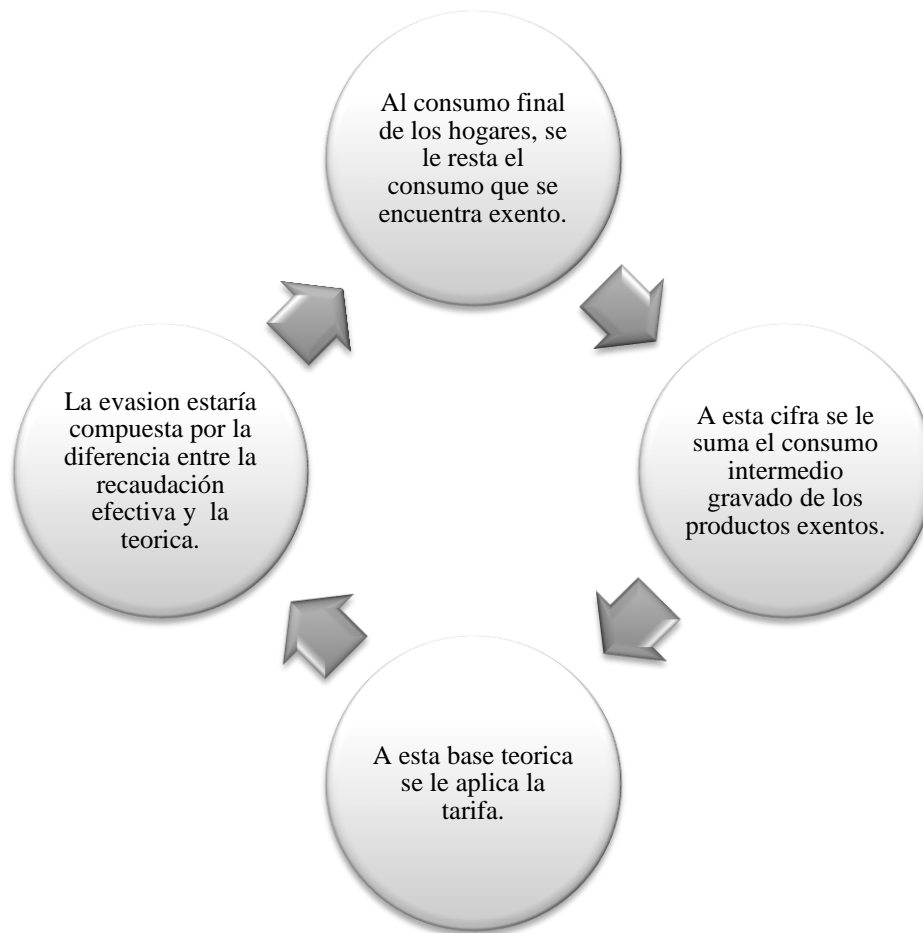
En el transcurso de la historia han existido grandes exponentes que han implementado métodos de medición de la evasión fiscal; no obstante, solo poco han exhibido gran injerencia en el contexto dinámico que caracteriza este flagelo que afecta cada vez en mayor proporción a la sociedad en general. El siguiente apartado, se encuentra referido a un método de especial relevancia cuyo nombre se erige como método potencial teórico.

#### *Método potencial teórico para medir la evasión fiscal.*

Jorrat (2003) propuso un método sistemático para ejecutar una medición de la evasión fiscal de acuerdo a las características de los impuestos; en el caso de las contribuciones impositivas indirectas como el IVA (Impuesto al Valor Agregado), el autor especifica que los ingresos fiscales para la administración de tributaria solo se hacen efectivos cuando los productos, bienes y servicios que se encuentran gravados llegan a las manos de los consumidores finales; en este sentido, la base teórica para el cálculo de la evasión fiscal sería el consumo final, cifra proporcionada por las cuentas nacionales. De esta manera, el procedimiento utilizado para el cálculo de la evasión de esta clase de tributos queda expuesto en la siguiente figura.



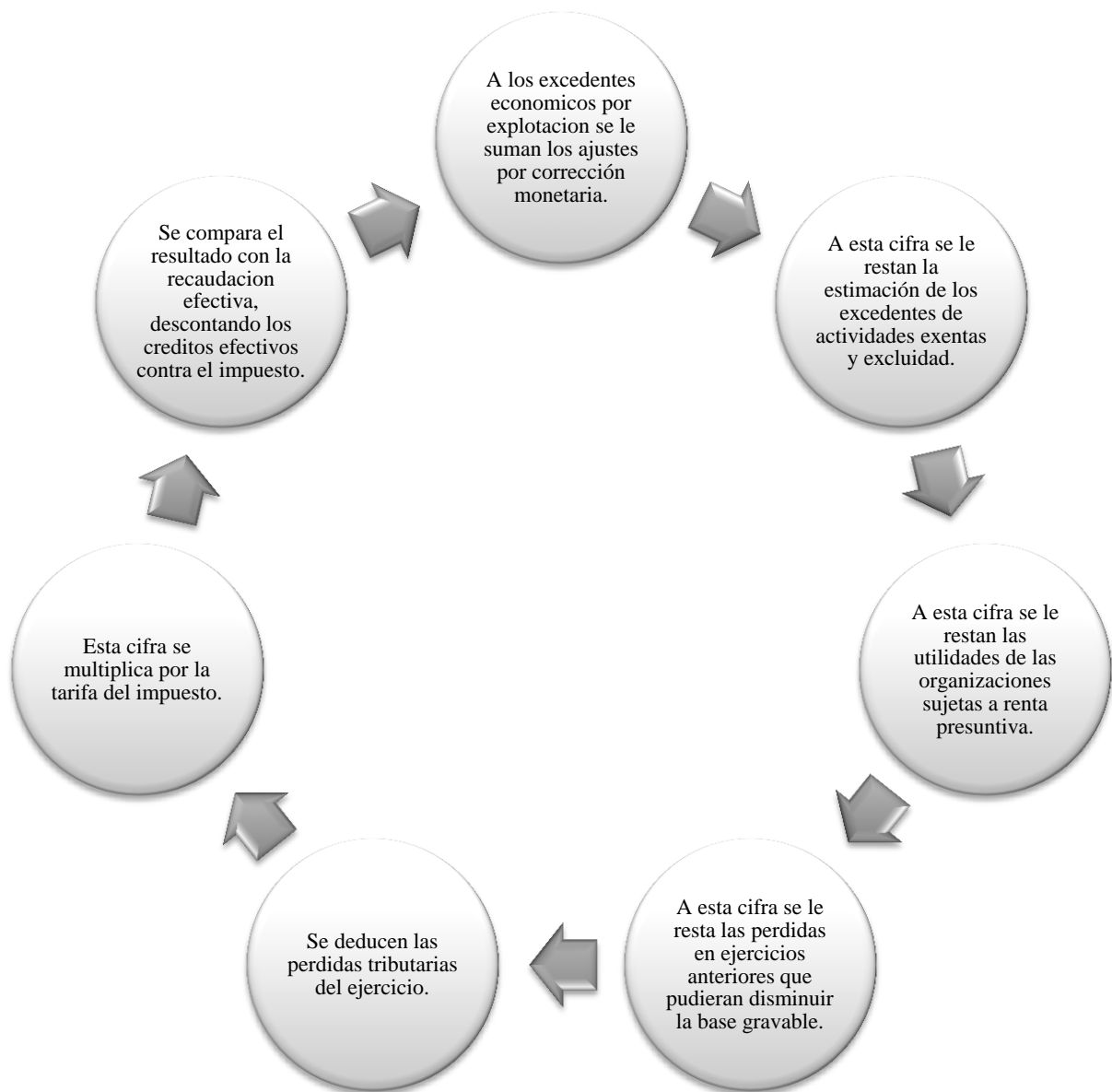
**Figura 7. Calculo de la evasión fiscal de impuestos indirectos.**



**Fuente:** *Elaboración propia con base en Jorrat (2003)*

En lo concerniente a los tributos directos como el impuesto de renta y complementarios, Jorrat (2003) manifiesta que es necesaria la comparación de la recaudación efectiva con el resultado tributario teórico de las organizaciones, correspondiente al excedente económico producto de la ejecución del objeto social. El procedimiento utilizado para llevar a cabo esto, queda exteriorizado en la siguiente figura.

**Figura 8. Cálculo de la evasión fiscal para impuestos directos.**



**Fuente:** *Elaboración propia con base en Jorrat (2003)*

### *Evasión fiscal: términos relativos*

Método planteado por Macon (1987) en el cual se especifica que la evasión fiscal debe ser medida mediante el coeficiente de evasión relativa, a través de la utilización del estadístico conocido como desviación estándar; relacionando en términos porcentuales, el cumplimiento de cada sujeto pasivo de la obligación tributaria con respecto a los contribuyentes que toman la decisión unilateral de no hacerlo.

#### ***2.2.22. La fiscalización tributaria como procedimiento de control a la evasión fiscal***

La fiscalización tributaria se constituye en un proceso sistemático ejecutado por el organismo encargado de la gestión y recaudo de los impuestos que conforman la base de los recursos corrientes que estructuran el erario público, mediante el cual el Estado vigila las acciones y el cumplimiento de las obligaciones impositivas de los contribuyentes inmersos en una nación; para que esto sea posible, la institución que regula el acatamiento de las deberes tributarios por parte de los sujetos pasivos, fundamenta sus funciones a través de una serie de herramientas de carácter instrumental y normativa orientadas a controlar e intervenir cuando sea necesario.

Respecto a esta situación, Correa, Gaibor y Piedrahita (2010) expresan que las administraciones tributarias deben encontrarse facultadas para implementar controles masivos en el caso de que exista una cultura impositiva positiva y una base normativa e instrumental que fundamente las actuaciones del organismo que gestionan los impuestos tanto a nivel nacional como en el orbe territorial; sin embargo, es de especial relevancia que se implementen procedimientos específicos cuando el sistema social que caracteriza la economía, facilite e incentive que los sujetos pasivos evadan sus obligaciones con respecto al fisco; en este caso, se deben estructurar los mecanismos y las acciones necesarias en ocasión a la recuperación forzosa de los recursos tributarios.

En efecto el fraude financiero conocido como evasión fiscal, se ha transformado en un fenómeno que debe ser duramente atacado por las administraciones tributarias desde todos los aspectos; dentro de este marco, nace la fiscalización como mecanismo auxiliar que satisface las necesidades del Estado en cuanto a la estructuración de métodos, procesos, políticas y procedimientos tendientes a contractar la información suministrada por los contribuyentes en las declaraciones y verificar que se encuentre acorde a la realidad económica de las institución o persona natural acreedora de la obligación impositiva.

En este sentido, se comprende la gran importancia que adquiere la fiscalización para el perfecto equilibrio de los sistemas económicos tanto a nivel nacional como en el ámbito internacional; es por ello, que se considera pertinente efectuar un recorrido sobre los diferentes exponentes de la temática objeto de estudio y sus aserciones teóricas acerca de la fiscalización en el contexto social. La siguiente tabla, esgrime las principales aserciones efectuadas sobre esta temática.

**Tabla 13. Nociones de Fiscalización.**

<i>Aportaciones teóricas</i>	<i>Autor</i>
La fiscalización se encuentra orientada a inspeccionar y vigilar que los sujetos pasivos económicos y jurídicos, cumplan sus obligaciones con respecto a los impuestos, los derechos, los productos, los aprovechamientos y la seguridad social.	Adam y Bacerril (Citados por Jimenez, 2003)
La fiscalización es un procedimiento Estatal cuando se encuentra orientada a proteger los recursos pertenecientes al erario público; por otro lado, se constituye en una función no Estatal si su perspectiva se destina a garantizar la seguridad de los bienes y recursos sociales.	Franco (2004)
La fiscalización aplicada al ámbito tributario hace referencia al conjunto de acciones ejecutadas por la administración de impuestos, tendientes a que los sujetos pasivos hagan efectivas sus obligaciones sustanciales (Pago de impuesto) y formales (Inscripción en el Registro Único Tributario, presentación de informes, declaraciones, relaciones, comunicaciones, solicitud de autorización y permisos) con el objetivo esencial de disminuir la evasión fiscal en la nación.	Otálora et al (2007)
Función ejercida por los organismos estatales tendiente a controlar y comprobar que los ingresos y gastos públicos se encuentren acorde a lo que dictan las disposiciones legales.	Agudelo et al (2008)
Proceso normativo y legal orientado a establecer vínculos entre el Estado y la sociedad.	Rodríguez (2008)

La fiscalización vinculada al sistema tributario se encuentra referida a las funciones activas del Estado, tendientes a forzar a los sujetos pasivos al cumplimiento de las obligaciones impositivas.	Machaca (2009)
Procedimiento ejecutado por la Hacienda Pública Nacional, integrado por mecanismos de control, revisión y verificación dirigidos hacia los contribuyentes con respecto al cumplimiento de los presupuestos establecidos en las normas tributarias.	Zerpa (2009)
La fiscalización es una función ejercida por los estamentos administrativos del Estado, orientada a la comprobación y verificación de los datos informativos y monetarios revelados en las declaraciones de los diferentes tributos, en ocasión a la modificación o confirmación de la liquidación de los elementos que estructuran la obligación impositiva.	Piza (2011)
Fiscalizar implica controlar y vigilar el cumplimiento de las funciones, la adecuada asignación de los recursos del Estado y el correcto accionar de las funcionarios públicos.	Pérez (2012)

**Fuente:** *Elaboración propia.*

Después de analizados los conceptos anteriores, se puede concluir que la fiscalización debe tener como objetivo primordial el fortalecimiento de los procedimientos orientados y estructurados en ocasión a que los contribuyentes cumplan con las obligaciones tributarias de las cuales son acreedores; por otro lado, este mecanismo se constituye en el instrumento de mayor eficiencia para hacerle frente a las nefastas consecuencias que acarrea la presencia del fraude financiero conocido como evasión fiscal, fenómeno practicado tanto por personas naturales en el ejercicio de sus funciones diarias, como por personas jurídicas en el desarrollo de su objeto social.

La fiscalización toma relevancia, si se tiene en cuenta que las autoridades administrativas, legislativas y judiciales poseen la necesidad de recursos financieros para cumplir con las obligaciones emanadas en la Constitución Política; gran parte de ese capital, proviene de los diferentes impuestos nacionales y territoriales que conforman el sistema tributario de una nación; esta situación implica, que el adecuado cumplimiento de las obligaciones que ostenta el Estado se encuentra directamente relacionado en primera instancia con el cumplimiento por parte de los contribuyentes de sus obligaciones tributarias, seguido por un eficiente mecanismo de recaudo y fiscalización que permitan el efectivo ingreso de los recursos corrientes a las arcas del tesoro público.

### ***2.2.23. Campo de acción de la fiscalización***

La característica esencial de las estructuras sociales en el transcurso de la historia, se tipifica por la abstención por parte de los contribuyentes de asistir financieramente las obligaciones que exhibe el Estado con respecto a la sociedad en cuanto al nivel legislativo, judicial, administrativo y económico; esta situación, requiere que la administración de impuestos sectorice a los sujetos pasivos de las obligaciones impositivas, en ocasión al establecimiento de acciones, controles y procedimientos específicos de acuerdo al campo en el cual se encuentre el acreedor de la obligación tributaria.

En este punto, se tomará como referencia lo expresado por Otálora et al (2007) quienes especifican que para el adecuado cumplimiento de las funciones de fiscalizadoras y el correcto diseño de los controles preventivos y correctivos, se deben estructurar campos de acción; en este sentido, los autores aseveran que las autoridades tributarias deben identificar cuatro escenarios de gestión.

El primero de estos contextos, se materializa cuando los contribuyentes no se encuentran registrados, seguidos por aquellos que si lo están pero que se abstienen de cumplir con sus obligaciones formales y sustanciales; los entornos en los cuales se debe desenvolver la fiscalización finalizan con la identificación de los contribuyentes que declaran incorrectamente y de los sujetos pasivos que lo hacen de manera educada pero deciden no hacer efectivo el pago de la obligación impositiva.

Otálora et al (2007) aseveran que la identificación de los campos en los cuales la fiscalización ubica a los contribuyentes, genera una serie de actividades y acciones que deben ser ejecutadas por la administración de impuestos tanto a nivel nacional como de carácter territorial, en ocasión a la disminución de los niveles de evasión fiscal con respecto a las

obligaciones formales y sustanciales por parte de los sujetos pasivos. La siguiente tabla establece esta situación.

**Tabla 14. Enfoque de la fiscalización de acuerdo al campo de acción.**

<b><i>Campo de acción</i></b>	<b><i>Enfoque de la fiscalización</i></b>
Contribuyentes que no se encuentran registrados.	La fiscalización debe estructurar los mecanismos necesarios para identificar los contribuyentes se encuentran desconocidos.
Contribuyentes registrados pero que no cumplen con las obligaciones formales y sustanciales.	El enfoque de la fiscalización en este campo, se encuentra dirigido a identificar a los contribuyentes que cumplen formalmente sus obligaciones y los que no lo hacen; por otro lado, la corresponde a la administración tributaria estructurar los mecanismos para lograr que los sujetos pasivos declaren y efectúen el pago del impuesto.
Contribuyentes que declaran incorrectamente.	En este punto, la fiscalización debe efectuar un control eficiente de los sujetos pasivos que cumplen con la obligación tributaria de manera inexacta, incorrecta o con errores aritméticos.
Contribuyentes que no pagan oportunamente o no hacen efectivo el pago de la obligación tributaria.	Le corresponde a la fiscalización, diseñar los mecanismos necesarios para identificar los contribuyentes que no hacen efectivo el pago del impuesto, mediante la comparación de las listas de pago y efectuar las acciones pertinentes.

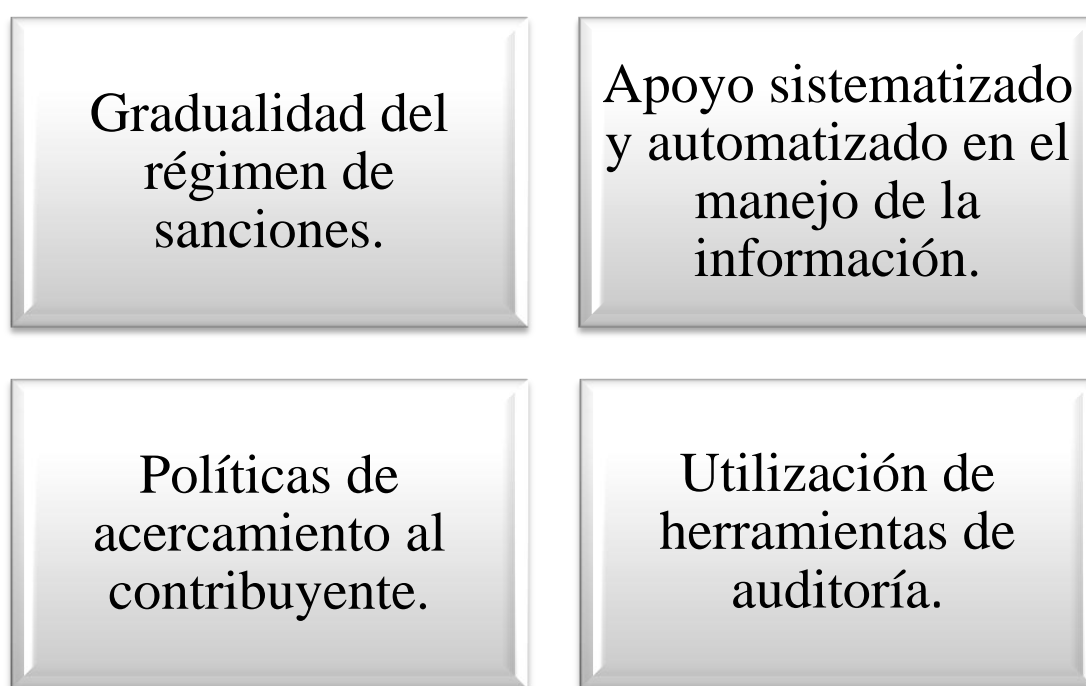
**Fuente:** *Elaboración propia con base en Otálora et al (2007).*

La evasión fiscal es un fenómeno tan generalizado que ya ha sido aceptado por la sociedad como una actitud normal y bien presentada, situación que dificulta a la administración tributaria la identificación de los contribuyentes morosos y que no cumplen con sus obligaciones impositivas; es por esto, que el procedimiento de fiscalización toma vital importancia en el contexto social tanto a nivel mundial como en el entorno nacional y municipal. Pero ante las notables debilidades del sistema de fiscalización en el municipio de Santa Lucía, se hace necesario reforzar este método normativo con los procedimientos y técnicas característicos de la auditoría forense para así disminuir esta práctica que tanto daño le hace a la sociedad en general.

#### **2.2.24. Elementos de apoyo a la fiscalización**

La fiscalización como un proceso orientado a la identificación de las cargas impositivas de los contribuyentes y velar por el adecuado cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales por parte de los sujetos pasivos, debe fundamentar sus funciones de acuerdo a diferentes herramientas e instrumentos de apoyo. La figura 9, actividades de apoyo a la fiscalización integra cada una de ellas.

**Figura 9. Actividades de apoyo a la fiscalización.**



**Fuente:** *Elaboración propia con base en Otálora et al (2007).*

Entre los elementos de apoyo que deben fundamentar el proceso de fiscalización, se encuentra las herramientas, técnicas e instrucciones que aporta la auditoría en ocasión a la estipulación de la base gravable y del impuesto a cargo de los contribuyentes, para de esta manera poder reforzar los procedimientos orientados a detectar la evasión fiscal. En este sentido la auditoría forense como medio y técnica de investigación de fraudes, se constituye



en un excelente elemento de apoyo a la administración tributaria para entrar a combatir este flagelo presente en la sociedad.

#### ***2.2.25. Programas de fiscalización y su clasificación***

Tomando como referencia lo expresado por Otálora et al (2007) en lo referente a los programas de fiscalización, se puede aseverar que estos facilitan la identificación de los sujetos pasivos que toman la decisión unilateral de no hacer efectivas sus obligaciones impositivas hacia el Estado y la sociedad en general; dichos programas, presentan una clasificación de acuerdo al campo en el cual la administración tributaria se encuentre ejerciendo el proceso fiscalizador.

Dentro de este contexto, se pueden encontrar los programas de fiscalización preventivos, los cuales se orientan a aumentar la cultura tributaria de los sujetos pasivos de la obligación impositiva; por otro lado, si el objetivo del programa se asienta en la búsqueda de que el contribuyente corrija los errores en las declaraciones de impuestos voluntariamente a través de oficios, visitas, requerimientos y cruces informativos, este se ubica en la categoría de fiscalización persuasiva. Finalmente, si los programas de fiscalización expuestos anteriormente no son efectivos, le concierne a la administración tributaria efectuar y realizar inspecciones e investigaciones de carácter contable, con el objetivo de establecer la autenticidad y exactitud de las cifras expuestas en la declaración.

### **2.3. Marco conceptual.**

En el presente acápite se procederá a definir conceptualmente los términos que se utilizan con mayor frecuencia en el proceso de investigación, tomando como referencia lo estipulado en el planteamiento del problema, en los objetivos que dirimen el estudio y en lo explicitado en las diferentes presunciones esgrimidas en la fundamentación teórica; en primera instancia, se

delimitará conceptualmente el vocablo auditoría, seguido por auditoría gubernamental y del término forense, para continuar con la definición de auditoría forense, control interno, corrupción, fraude, evasión fiscal y fiscalización.

### ***2.3.1. Auditoría.***

La auditoría es entendida bajo el marco organizacional actual como un segmento estratégico derivado de las ciencias contables y administrativas, cuya orientación se ubica en la verificación, inspección y confirmación de la eficiencia, eficacia y pertinencia de la información financiera y demás procesos que circunscriben las operaciones de los entes económicos.

### ***2.3.2. Auditoría gubernamental.***

Cuando se habla de auditoría gubernamental, se está haciendo alusión al examen objetivo, constructivo y selectivo ejecutado por profesionales idóneos, con la finalidad de verificar la correcta gestión de los recursos públicos por parte de las instituciones a las cuales les compete manejar fondos pertenecientes al Estado.

### ***2.3.3. Forense.***

El vocablo forense hace correlación a las actuaciones ejecutadas por los profesionales pertenecientes a las diferentes ramas del saber humano, en favor de los tribunales en ocasión a la expedición de pruebas periciales que sirvan de fundamento para decretar sentencias.

### ***2.3.4. Auditoría forense.***

La auditoría forense se vislumbra como una ciencia contable, investigativa, administrativa y social, con la cual un profesional emite pruebas con base a las evidencias recolectadas a

través de procedimientos generales y específicos ante los jueces, con el objetivo esencial de esclarecer y determinar la consumación de fraudes con incidencia financiera.

#### **2.3.5. *Control interno.***

El control interno hace referencia a todos aquellos procedimientos implementados por una organización, con el objetivo esencial de salvaguardar los activos sociales, asegurar la legalidad, pertinencia, eficiencia, veracidad y eficacia de los procesos que involucran la generación de la información financiera y para cerciorarse del cumplimiento de las disposiciones legales y estatutarias.

#### **2.3.6. *Corrupción.***

La corrupción se establece en el entorno social actual como una conducta delictiva originada en el mal uso de las funciones o de un cargo, con el fin de obtener ventajas económicas, administrativas o procedimentales, a través del soborno, la extorsión, el tráfico de influencia, el nepotismo, el fraude, el pago de dineros a los funcionarios del gobierno para acelerar trámites de asuntos comerciales que correspondan a su jurisdicción, pagos de dinero para demorar u omitir trámites o investigaciones y el desfalco, entre otros.

#### **2.3.7. *Fraude.***

El fraude se manifiesta en el engaño consumado a otra persona y entidad, o en el no cumplimiento de una disposición legal o estatutaria, con el propósito general de ocasionar daños materiales.

### ***2.3.8. Evasión fiscal.***

La evasión fiscal es un tipo de fraude financiero consumado en contra de los recursos pertenecientes al Estado, que consiste en el ocultamiento de las obligaciones formales y sustanciales del sujeto pasivo a través del uso de mecanismos ilegales.

### ***2.3.9. Fiscalización tributaria.***

Función a cargo de la administración tributaria, dotada de procedimientos tendientes a garantizar el efectivo cumplimiento de las obligaciones impositivas por parte de los sujetos pasivos pertenecientes a un sistema económico.

## **2.4. Marco legal.**

Este apartado tiene como finalidad, desarrollar las bases legales que fundamentan el ejercicio de la auditoría forense en el contexto nacional e internacional; sobre este tema, Pachacama (2011) opina que en el contexto social actual en el cual los fraudes son cada vez más especializados, la auditoría forense no se erige bajo un marco normativo, legal y técnico específico; no obstante, por extensión este tipo de investigación de carácter financiera debe apoyarse en las NAGAS (Principios de Auditoría Generalmente Aceptados) a nivel nacional e internacional y los estándares emitidos con respecto a la prevención, detección y combate de los crímenes económicos.

La tabla 15 bases legales que fundamentan una auditoría forense, acopla las diferentes disposiciones legislativas, técnicas y normativas que circunscriben el ejercicio de la contaduría pública y auditores financieros tanto a nivel nacional como en el contexto internacional, que pueden relacionarse con el desarrollo de una investigación financiera forense orientada a la detección de la evasión fiscal.

**Tabla 15. Bases legales que fundamentan una auditoría forense.**

<b>Disposición normativa.</b>	<b>Aspecto relevante.</b>
<b>Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) Decreto 2649 y 2650 de 1993.</b>	Los PCGA (Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados) contienen un conjunto de conceptos básicos, reglas generales y específicas que se consideran necesarios para que la contabilidad sea clara, completa y fidedigna; con base a esto, el contador público en el ejercicio de una auditoría forense puede verificar el adecuado proceso de reconocimiento y revelación de la información financiera por parte de los contribuyentes objeto de fiscalización.
<b>Normas Internacionales Contabilidad (NICs)</b>	Normatividad de aceptación internacional que establece principios y bases técnicas para el reconocimiento, medición y revelación de la información financiera de un ente económico, referente a la composición y evolución de los activos que posee la organización, de las obligaciones que adquiere con otros entes y la estructura patrimonial de la empresa.
<b>Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS) Ley 43 de 1990.</b>	Las NAGAS (Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas) hacen referencia a las normas que deben ser observadas por los contadores públicos en el ejercicio de una auditoría, en ocasión al cumplimiento de los objetivos propuestos en la planeación; estas disposiciones normativas, hacen referencia a las cualidades profesionales que deben ostentar los profesionales de las ciencias contables, a los procesos y procedimientos que deben ejecutar los auditores en el desarrollo del trabajo y a las disposiciones relacionadas con la emisión de la opinión a través del dictamen.
<b>Norma Internacional de Auditoría (NIA) 200</b>	Estándar de carácter internacional que decreta lineamientos relacionados con los objetivos, el alcance y los principios que fundamentan una auditoría, con la finalidad de que el trabajo realizado se encuentre revestido de calidad y se encuentre sujeto a los requisitos mínimos de la profesión contable.
<b>Norma internacional de Auditoría (NIA) 210</b>	A través de esta norma internacional se establecen lineamientos referentes a los términos que regirán el trabajo de auditoría.
<b>Norma Internacional de Auditoría (NIA) 230</b>	Estándar internacional que dispone principios normativos que deben ser observados por el auditor al momento de documentar el examen ejecutado a través de los papeles de trabajo.
<b>Norma Internacional de Auditoría (NIA) 240</b>	Estándar de contexto internacional que establece procedimientos y procesos que pueden utilizar los auditores en situaciones que pueden ser consideradas causa de riesgo de la materialización de fraudes o errores de importancia relativa; además de esto; esta disposición normativa determina la responsabilidad del auditor en la detección de esta situación.
<b>Norma Internacional de Auditoría (NIA) 300</b>	Esta norma internacional establece lineamientos relacionados con la planeación de una auditoría que podrían ser tomados por un auditor forense en ocasión a obtener conocimiento general del caso que se investiga, analizar los indicadores de riesgo existentes en la organización que involucren exposición a fraudes, evaluar el sistema de control interno para establecer las debilidades que permitieron la perpetración del fraude

	financiero, investigar si existen indicios que ameriten la ejecución de la auditoría forense y definir los programas de auditoría forense de acuerdo a los crímenes de los cuales se sospecha la ocurrencia.
<b><i>Norma Internacional de Auditoría (NIA) 500</i></b>	Normatividad de general aceptación internacionalmente, que proporciona lineamientos relacionados con la evidencia suficiente y competente que debe obtener un auditor para soportar las conclusiones; además de esto, esta norma establece los procedimientos adecuados para adquirir dicha evidencia.
<b><i>Norma Internacional (NIA) 501</i></b>	El objetivo de esta norma internacional redunde en la estructuración de procedimientos como la observación, confirmación e indagación aplicados a las cifras de los estados financieros relacionados con los inventarios, las cuentas por cobrar y las acciones judiciales.
<b><i>Statements on Auditing Standards (SAS) 82</i></b>	Decreta la responsabilidad del auditor en la detección y reporte del fraude en los estados financieros a través de su evaluación mediante la consideración de 25 factores agrupados en tres categorías: características de la administración e influencia sobre el ambiente del control, condiciones de la industria y características de la operación y de estabilidad financiera.
<b><i>Statements on Auditing Standards (SAS) 99</i></b>	Este SAS establece que los auditores deben aumentar el grado de escepticismo profesional durante la ejecución de una auditoría sobre los estados financieros; además esto, se estructuran lineamientos acerca de la documentación y la comunicación a los organismos directivos de las organizaciones acerca de la consumación de fraudes financieros.
<b><i>Ley Sarbanes Oxley</i></b>	Ley mediante el cual se fundó el Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) y se estipularon lineamientos y disposiciones con respecto al auditor y las sociedades que cotizan en bolsa.
<b><i>Norma Internacional para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna (NEPAI) 1210</i></b>	Esta disposición normativa establece que el auditor debe poseer los conocimientos necesarios para identificar los indicadores de fraude existentes en la organización; no obstante, no se debe esperar que tengan el mismo nivel de experticia de agentes que se dedican constantemente a la detección de este tipo de conductas.
<b><i>Decreto 624 de 1989 (Estatuto Tributario Nacional)</i></b>	Establece disposiciones acerca del procedimiento tributario que debe ejercer la administración de impuestos a nivel nacional con respecto a la determinación de las obligaciones impositivas, a la asignación de las sanciones de acuerdo a cada caso específico y a la construcción de los mecanismos complementarios para ejercer la fiscalización tributaria en caso de que hayan indicios de evasión fiscal por parte de los contribuyentes.

Fuente: Pachacama (2011); Lee (2008); Rodríguez (2011); Alas, Cortez y Sánchez (2011); Colmenares (2008); Alcocer (2010); Silva (1996).

Las disposiciones legales objeto de análisis en este acápite, componen el cimiento técnico normativo que debe ser observado por un contador público en el ejercicio de una auditoría forense cuyo propósito se encuentre orientado a la investigación de la consumación del fraude financiero conocido como evasión fiscal, por parte de los sujetos pasivos acreedores de las diferentes obligaciones impositivas que conforman el sistema tributario de una nación.

## **2.5. Marco espacial.**

De acuerdo a la problemática identificada y planteada en el capítulo antepuesto, al objetivo general que dirimió el transcurso de la investigación y a los objetivos específicos propuestos para darle solución a la finalidad por la cual se estructuró el estudio; el marco espacial del presente trabajo investigativo, estuvo integrado por los funcionarios pertenecientes a la secretaría de hacienda del municipio Santa Lucia, Atlántico y que se encuentran involucrados en el proceso de fiscalización del impuesto de Industria, Comercio y Avisos (ICA).

### **CAPÍTULO 3. ASPECTOS METODOLÓGICOS DE LA INVESTIGACIÓN**



### **3. ASPECTOS METODOLÓGICOS DE LA INVESTIGACIÓN.**

De acuerdo a Balestrini (2003) el marco metodológico se encuentra referido al conjunto de pasos sistematizados utilizados por el investigador, con el objetivo esencial de estudiar, reconstruir y adquirir los datos necesarios en la solución de la problemática y los objetivos planteados. A continuación, se explicará el enfoque y el tipo del estudio, el método y el diseño utilizado para darle solución a los objetivos esbozados, la población y la muestra a la cual recayó la investigación. Finalmente, se exponen las fuentes y las técnicas utilizadas para recolectar y analizar la información primaria que fue necesaria para el desarrollo del presente proyecto investigativo.

#### **3.1. Enfoque de la investigación.**

De acuerdo a Hernández, Fernández y Baptista (2003) desde la segunda mitad del siglo XX los diferentes paradigmas utilizados por el hombre en la búsqueda del conocimiento científico quedaron extractados en dos corrientes o enfoques, denominados de acuerdo a las herramientas e instrumentos utilizados para darle cumplimiento a los objetivos esbozados y a la problemática estudiada. En este sentido, para el desarrollo del presente trabajo de investigación se utilizó un enfoque cuantitativo en razón a que se manejaron técnicas de recolección y análisis de información características de la estadística, la medición numérica y el conteo.

#### **3.2. Alcance de la investigación.**

Tomando como referencia lo expresado por Bernal (2006) la presente investigación ostenta un alcance descriptivo, en razón a que se determinó la importancia de la auditoría forense como instrumento de control de la fiscalización tributaria en la detección del delito financiero conocido como evasión fiscal, en el municipio de Santa Lucia (Atlántico) con respecto al

Impuesto de Industria, Comercio y Avisos (ICA); esta situación, requirió la especificación de las características fundamentales de las variables objeto de estudio.

### **3.3. Método de investigación.**

En el desarrollo del presente trabajo de investigación se utilizó el método deductivo, el cual es definido por Bernal (2006) como “un método de razonamiento para obtener conclusiones generales para explicaciones particulares, el método se inicia con el análisis de postulados, teoremas, leyes, principios, etc. De aceptación universal y de comprobada validez para aplicarlos a soluciones o hechos particulares” (p.56).

Se asevera que este es el método correcto en el desarrollo del trabajo investigativo, en razón a que se requirieron de teorías, principios y postulados existentes sobre la fiscalización tributaria y de la metodología empleada para ejecutar una auditoría forense, en ocasión a determinar el impacto de esta ciencia investigativa como instrumento fiscalizador en la detección de la evasión fiscal que existe en el municipio de Santa Lucía, con respecto al impuesto territorial conocido como Impuesto de Industria, Comercio y Aviso (ICA).

### **3.4. Diseño de la investigación.**

El diseño constituye dentro del cuerpo de la investigación, una estructura sistemática compuesta por pasos y procedimientos ordenados y orientados a proporcionar el camino a seguir en ocasión a darle solución a la problemática expuesta (Naghi, 2000); por otra parte, Bernal (2006) considera que la definición del diseño investigativo es consecuencia de las hipótesis y objetivos diseñados en el transcurso del proceso metodológico del estudio.

En este sentido y de acuerdo a la naturaleza cuantitativa del enfoque de la investigación, el diseño utilizado para el desarrollo del estudio fue de carácter no experimental, transversal correlacional causal, en razón a que se procedió a describir las

relaciones entre dos o más variables en un periodo determinado de tiempo (Hernández et al, 2003).

### **3.5. Definición de la población de la investigación.**

Fracica (Citada por Bernal, 2006) considera que la población “es el conjunto de todos los elementos a los cuales se refiere la investigación, se puede definir también como el conjunto de todas la unidades del muestreo” (P.164). Es importante en el desarrollo de la investigación determinar la población y sus características con el objetivo esencial de establecer cuáles serán los elementos, variables e individuos a los cuales se les desean aplicar el instrumento o técnica de recolección de información primaria.

En el caso del presente trabajo de investigación, la población estuvo compuesta por el conjunto de trabajadores relacionados con el procedimiento de fiscalización tributaria en Santa Lucia Atlántico. La tabla 16, especifica cada uno de los agentes que conforman esta dependencia perteneciente a la oficina de hacienda distrital del municipio antes mencionado.

**Tabla 16. Agentes inmersos en el procedimiento fiscalizador de Santa Lucia.**

<b><i>Agentes inmersos en el procedimiento fiscalizador de Santa Lucia.</i></b>
Secretario de hacienda
Contador público
Secretario menor
Secretario menor.

**Fuente:** *elaboración propia en base a datos suministrados por la alcaldía de Santa Lucia*

### **3.6. Muestra de la investigación**

La muestra es definida por Hernández et al (2003) como un conjunto de agentes e individuos que poseen características similares y se encuentran inmersos en la población; no obstante, para el caso del presente trabajo de investigación la muestra estuvo compuesta por la totalidad de los agentes pertenecientes a los estamentos públicos de Santa Lucia, y que se encuentran relacionados con el proceso de fiscalización del municipio antes mencionado.

### **3.7. Fuentes de recolección de información**

Cerda (1995) establece que existen dos tipos de datos que los investigadores pueden utilizar en ocasión a la solución de los objetivos esbozados; en primera instancia se encuentran las fuentes primarias, las cuales se obtienen directamente de la población, establecimiento e individuos a los cuales recae la investigación. Además de esto se hallan las fuentes secundarias, las cuales ofrecen aspectos relevantes del tema estudiado, sin ser producto de la fuente original de la ocurrencia de los hechos.

Teniendo en cuenta que en el desarrollo de la investigación fue necesario la utilización de fuentes primarias; se consideró pertinente, la organización de una encuesta estructurada estilo Likert (Ver anexo) dirigida a los funcionarios que participan en el procedimiento de fiscalización tributaria en el municipio de Santa Lucia Atlántico.

### **3.8. Técnicas de análisis de datos**

Cerda (1995) considera que en este apartado el investigador debe proceder a definir las herramientas que empleará para obtener la información necesaria de la muestra objeto de estudio, delimitar los criterios para ordenar los datos obtenidos en el proceso de investigación y precisar las metodologías básicas en ocasión a la solución de los objetivos planteados. En lo concerniente a la información arrojada por la técnica definida para recolectar información de carácter primario, los instrumentos estadísticos que se utilizaron para el procesamiento de los datos arrojados fueron las gráficas de control, la distribución de frecuencias y la aplicación de pruebas características de la estadística descriptiva.

### **3.9. Procedimiento metodológico.**

La explicitación del procedimiento metodológico tiene como objetivo exponer las fases y actividades necesarias para el desarrollo de los objetivos planteados en la investigación; dentro de este marco, en los siguientes párrafos se despliega el procedimiento metodológico que se consideró necesario para llevar a cabo la investigación.

**Fase 1** Identificación de las características del proceso de fiscalización en el municipio Santa Lucia Atlántico.

Actividades a realizar:

- Construcción del instrumento de recolección de información primaria (encuesta tipo Likert).
- Aplicación de la encuesta tipo Likert a los funcionarios pertenecientes a los funcionarios pertenecientes a la Secretaria de Hacienda del municipio de Santa Lucia.
- Tabulación de los resultados mediante tablas y Graficas.
- Análisis de los resultados a través de distribución de frecuencias.

**Fase 2** Descripción de las necesidades en materia fiscalización tributaria en el municipio Santa Lucia Atlántico.

Actividades realizadas:

- Aplicación de la encuesta tipo Likert a los funcionarios pertenecientes a los funcionarios pertenecientes a la Secretaria de Hacienda del municipio de Santa Lucia.
- Tabulación de los resultados mediante tablas y Graficas.
- Análisis de los resultados a través de distribución de frecuencias.

**Fase 3** Determinación de la percepción que poseen los funcionarios pertenecientes a la Secretaria de Hacienda de Santa Lucia Atlántico acerca de la auditoría forense como herramienta para la detección de la evasión fiscal del impuesto Industria, Comercio y Avisos (ICA).

Actividades realizadas:

- Aplicación de la encuesta tipo Likert a los funcionarios pertenecientes a los funcionarios pertenecientes a la Secretaria de Hacienda del municipio de Santa Lucia.
- Tabulación de los resultados mediante tablas y Graficas.
- Análisis de los resultados a través de distribución de frecuencias.

## **CAPÍTULO 4. ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS.**

#### **4. ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS**

De acuerdo a Hernández et al (2003) el análisis y la interpretación de los resultados, permiten a los investigadores fundamentar la estructuración de las soluciones a la problemática planteada, a las necesidades encontradas y a los objetivos propuestos. En este orden de ideas, el presente capítulo posee como finalidad exponer los resultados alcanzados luego de haber aplicado el instrumento definido en la metodología, para la recolección de la información pertinente para darle cumplimiento a los objetivos esbozados.

Para el caso del presente estudio, el instrumento designado para obtener la información primaria fue una encuesta tipo Likert (Ver anexo) aplicada a los cuatro funcionarios involucrados en el proceso de fiscalización tributaria en el municipio de Santa Lucia Atlántico. Los resultados obtenidos, fueron presentados por medio de figuras y cuadros en ocasión a facilitar su comprensión de acuerdo al contexto de la investigación, y así lograr establecer las características del proceso de fiscalización en el municipio Santa Lucia Atlántico, describir las necesidades que ostenta y determinar la percepción de los funcionarios inmersos en el proceso de fiscalización acerca de la auditoría forense como herramienta para detectar la evasión del impuesto Industria, Comercio y Avisos (ICA).

##### **4.1. Características del proceso de fiscalización en el municipio Santa Lucia Atlántico.**

Las características del ente encargado de la administración del impuesto territorial Industria, Comercio y Avisos (ICA), se valoró en términos de la identificación del conocimiento que poseen los agentes involucrados en el proceso fiscalizador acerca de la evasión fiscal y a la descripción de las particularidades del procedimiento de fiscalización en el municipio Santa Lucia Atlántico.



#### **4.1.1. Conocimiento de la evasión fiscal en el municipio de Santa Lucia, Atlántico.**

La aplicación de la presente encuesta tuvo por objeto verificar y analizar si los agentes pertenecientes al proceso de fiscalización tributaria del municipio Santa Lucia, son capaces de distinguir a la evasión fiscal como un fenómeno social presente en todas las divisiones sociales de un país; en este sentido, se considera importante conocer este aspecto de los agentes pertenecientes al procedimiento fiscalizador del municipio antes mencionado, en razón a que existe la concepción generalizada de los máximos referentes en auditoría, que aseveran que lo que no se conoce no se puede medir y lo que no se puede medir no se puede controlar.

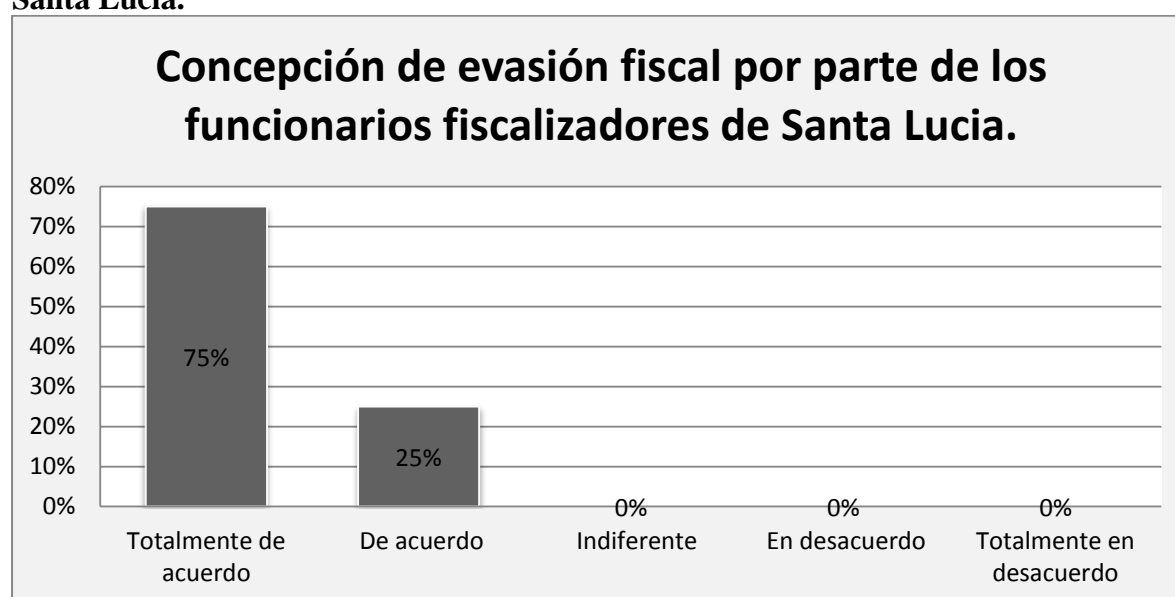
En primera instancia, los agentes involucrados en la fiscalización del Impuesto Industria, Comercio y Avisos (ICA) consideran que la evasión fiscal se presenta en la sociedad cuando un individuo infringiendo la ley, deja de pagar toda o una parte de un impuesto al cual se encuentra obligado; esta afirmación es apoyada por el 75% de los encuestados al estar totalmente de acuerdo, y por el 25% de la muestra objeto de estudio que estuvo de acuerdo ante esta situación (Ver tabla 17 y Figura 10).

**Tabla 17. Concepción de evasión fiscal por parte de los funcionarios fiscalizadores de Santa Lucia.**

<b>Categoría</b>	<b>Códigos</b>	<b>Frecuencia absoluta</b>	<b>Frecuencia relativa</b>	<b>Frecuencia acumulada</b>	<b>Frecuencias acumulada</b>
<b>Totalmente de acuerdo</b>	1	3	75%	3	75%
<b>De acuerdo</b>	2	1	25%	4	100%
<b>Indiferente</b>	3	0	0%	4	100%
<b>En desacuerdo</b>	4	0	0%	4	100%
<b>Totalmente en desacuerdo</b>	5	0	0%	4	100%
<b>TOTAL</b>		<b>4</b>	<b>100%</b>	<b>4</b>	<b>100%</b>

Fuente: Encuesta aplicada (2013).

**Figura 10. Concepción de evasión fiscal por parte de los funcionarios fiscalizadores de Santa Lucia.**



**Fuente:** Encuesta aplicada (2013).

En cuanto a las causas de la evasión fiscal en el municipio Santa Lucia Atlántico, los funcionarios encuestados consideran en un 75% que una de ellas se encuentra representada en el aumento de las tarifas hasta niveles no soportables por los contribuyentes, como medida de los organismos administradores de los impuestos para subsanar el déficit fiscal originado por la presencia de este fenómeno; en esta ocasión, el 25% de los funcionarios estuvo en desacuerdo. (Ver tabla 18 y figura 11).

**Tabla 18. Causa de la evasión fiscal en el municipio de Santa Lucia.**

<i>Categoría</i>	<i>Códigos</i>	<i>Frecuencia absoluta</i>	<i>Frecuencia relativa</i>	<i>Frecuencia acumuladas</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>
Totalmente de acuerdo	1	0	0%	0	0%
De acuerdo	2	3	75%	3	75%
Indiferente	3	0	0%	3	75%
En desacuerdo	4	0	0%	3	75%
Totalmente en desacuerdo	5	1	25%	4	100%
<b>TOTAL</b>		<b>4</b>	<b>100%</b>	<b>4</b>	<b>100%</b>

**Fuente:** Encuesta aplicada (2013).

**Figura 11. Causa de la evasión fiscal en el municipio de Santa Lucia.**



*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

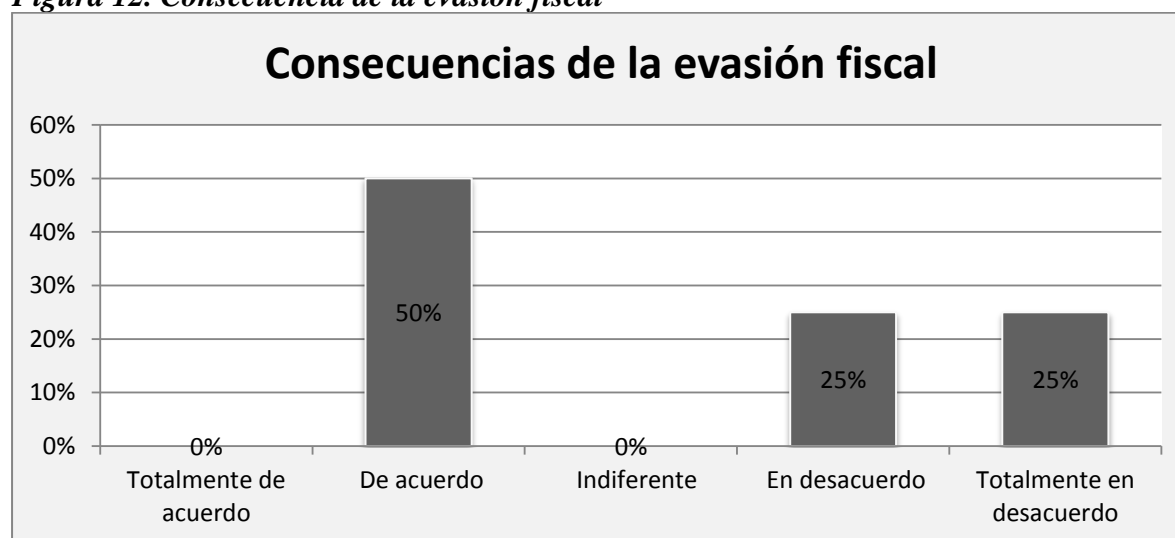
En cuanto a las consecuencias de la evasión fiscal como crimen económico consumado en contra de los recursos del Estado, gran parte de la muestra estudiada (50%) considera que el aumento de los tributos tanto a nivel nacional como en el contexto territorial, es consecuencia directa de la presencia de este fraude financiero; no obstante, esta situación no se encuentra totalmente difundida en los agentes inmersos en el organismo fiscalizador de Santa Lucia, en razón a que el otro 50% se halla en desacuerdo ante esta situación (Ver tabla 19 y figura 12).

**Tabla 19. Consecuencia de la evasión fiscal.**

<i>Categoría</i>	<i>Códigos</i>	<i>Frecuencia absoluta</i>	<i>Frecuencia relativa</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>
Totalmente de acuerdo	1	0	0%	0	0%
De acuerdo	2	2	50%	2	50%
Indiferente	3	0	0%	2	50%
En desacuerdo	4	1	25%	3	75%
Totalmente en desacuerdo	5	1	25%	4	100%
<b>TOTAL</b>		<b>4</b>	<b>100%</b>	<b>4</b>	<b>100%</b>

*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

**Figura 12. Consecuencia de la evasión fiscal**



**Fuente:** Encuesta aplicada (2013).

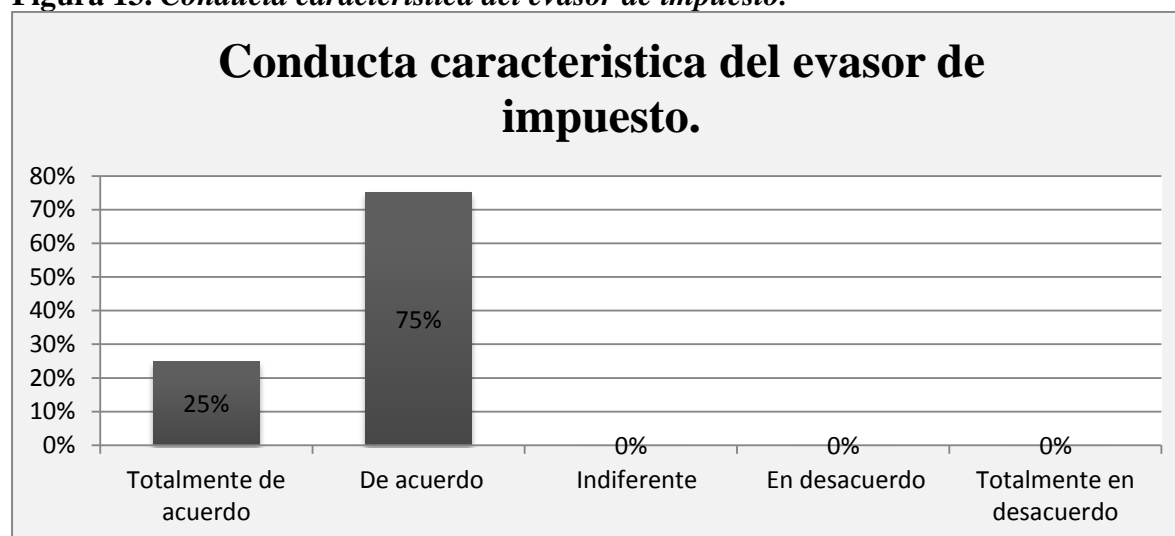
La no presentación de la declaración tributaria es una de las conductas características de los evasores de las obligaciones impositivas; esta concepción, se encuentra plenamente identificada como una de las tipologías ejercidas por los perpetradores de este delito financiero en Santa Lucía, en razón a que los funcionarios que ejercen la fiscalización en el municipio, se encuentran plenamente de acuerdo (75% Totalmente de acuerdo y 25% de acuerdo) en que los sujetos pasivos que practican el fraude financiero conocido como evasión fiscal optan por no cumplir con esta obligación formal (Tabla 20 y Figura 13).

**Tabla 20. Conducta característica del evasor de impuesto.**

<i>Categoría</i>	<i>Códigos</i>	<i>Frecuencia absoluta</i>	<i>Frecuencia relativa</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>
Totalmente de acuerdo	1	1	25%	1	25%
De acuerdo	2	3	75%	4	100%
Indiferente	3	0	0%	4	100%
En desacuerdo	4	0	0%	4	100%
Totalmente en desacuerdo	5	0	0%	4	100%
<b>TOTAL</b>		<b>4</b>	<b>100%</b>	<b>4</b>	<b>100%</b>

**Fuente:** Encuesta aplicada (2013).

**Figura 13. Conducta característica del evasor de impuesto.**



*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

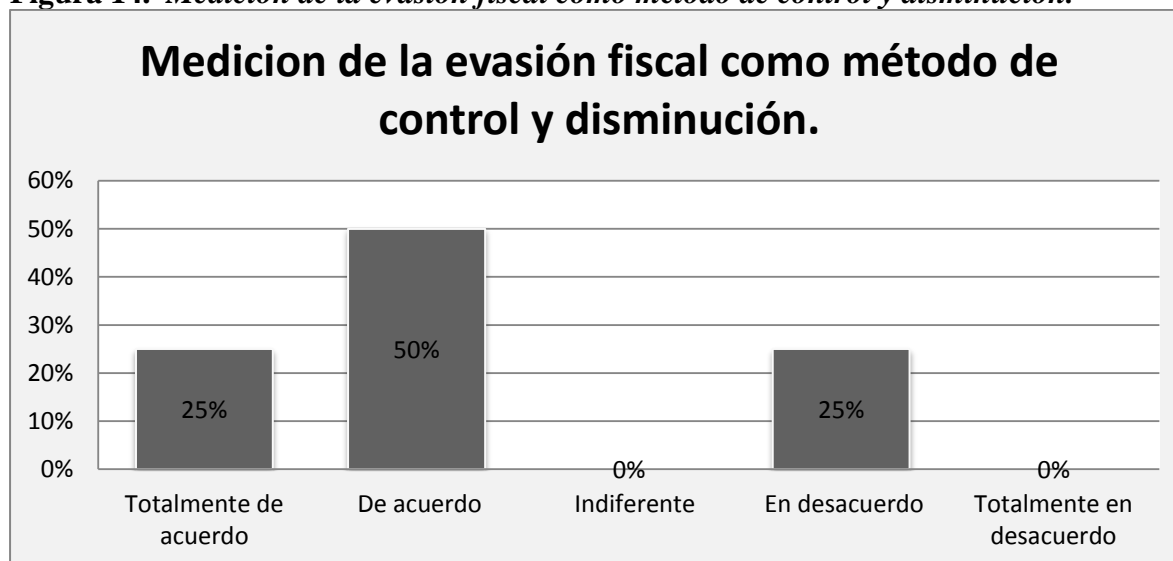
Contar con un método de medición de la evasión de los diferentes impuestos, es considerado por la mayoría de los referentes teóricos como el punto de partida para que los fiscalizadores inmersos en las administraciones tributarias consigan hallar procedimientos para su control y posterior disminución; en este sentido, un 75% de la muestra estudiada se encuentra de acuerdo en que esta es una excelente herramienta para combatir este flagelo corruptivo; en este caso, el 25% estuvo en desacuerdo con la afirmación (Ver tabla 21 y figura 14).

**Tabla 21. Medición de la evasión fiscal como método de control y disminución.**

<i>Categoría</i>	<i>Códigos</i>	<i>Frecuencia absoluta</i>	<i>Frecuencia relativa</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>
Totalmente de acuerdo	1	1	25%	1	25%
De acuerdo	2	2	50%	3	75%
Indiferente	3	0	0%	3	75%
En desacuerdo	4	1	25%	4	100%
Totalmente en desacuerdo	5	0	0%	4	100%
<b>TOTAL</b>		<b>4</b>	<b>100%</b>	<b>4</b>	<b>100%</b>

*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

**Figura 14. Medición de la evasión fiscal como método de control y disminución.**



*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

En lo concerniente al nivel de conocimiento que posee la secretaria de hacienda municipal acerca de la evasión fiscal en Santa Lucia, se puede aseverar que los agentes inmersos en el proceso de fiscalización tributaria en dicho municipio, identifican a este fraude financiero como un fenómeno estructurado que cuenta con síntomas característicos por parte de los infractores; en cuanto a las causas de este crimen económico consumado en contra de los recursos pertenecientes al erario público, se puede expresar que los funcionarios fiscalizadores consideran que esta se establece en la ineficiencia e ineficacia por parte del Estado al momento de controlarla y por la altas tasas impositivas de los impuestos que hacen parte del sistema tributario de la municipalidad.

Dentro de las múltiples consecuencias que genera la presencia de la evasión fiscal, los agentes encargados de ejecutar el procedimiento de fiscalización tributaria en el municipio de Santa Lucia, identifican el aumento de las obligaciones tributarias hasta niveles insoportables hacía de los sujetos pasivos que contribuyen de manera equitativa con la financiación de las obligaciones del Estado; este motivo obliga a las secretarías de haciendas, a buscar alternativas y procedimientos que permitan medir el nivel de evasión de los impuestos con el fin de poder controlar y fiscalizar eficientemente los tributos nacionales y distritales.

#### **4.1.2. Proceso de fiscalización en el municipio de Santa Lucia**

El presente apartado posee como finalidad, indagar acerca de las características del proceso de fiscalización en el municipio Santa Lucia, con la finalidad esencial de averiguar si son adecuados los procedimientos y procesos implementados en la administración y gestión eficiente de los tributos por parte de la entidad fiscalizadora.

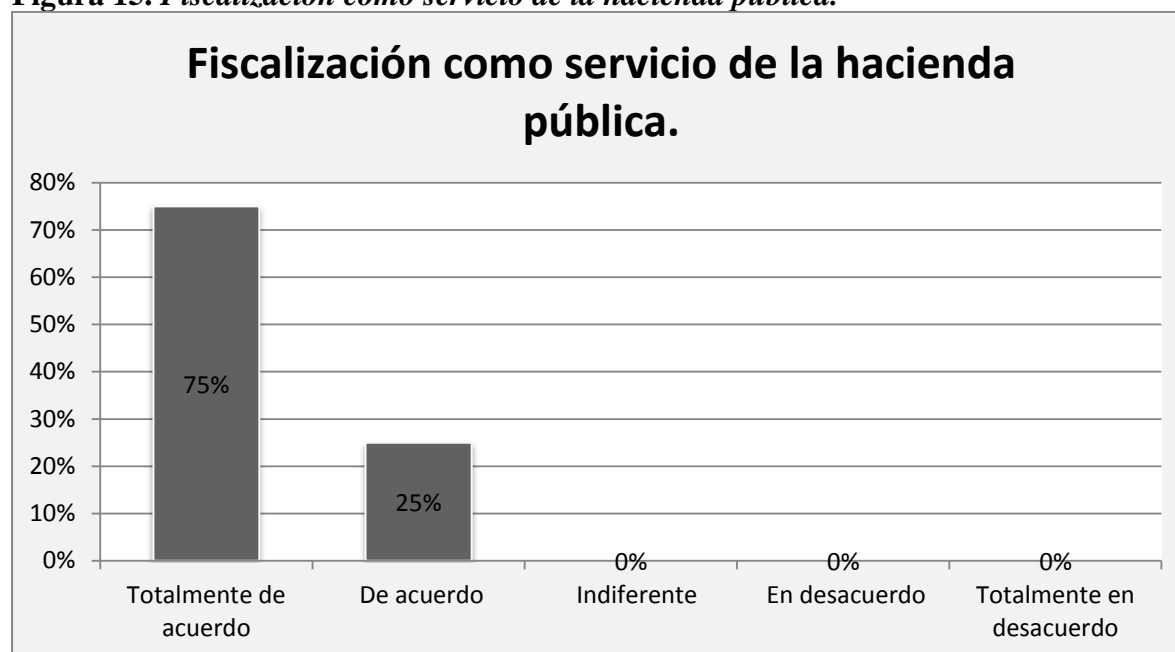
Inicialmente, se puede expresar que los funcionarios pertenecientes a la secretaría de hacienda municipal de Santa Lucia consideran que la fiscalización es un servicio ejercido por la hacienda pública, que se encuentra integrado por todas las medidas adoptadas para hacer cumplir las leyes y reglamentos fiscales por parte de los contribuyentes, en razón a que un 75% de la muestra estudiada se encuentra totalmente de acuerdo con esta afirmación, contra un 25% que asevera estar de acuerdo ante la situación planteada (Ver tabla 22 y Figura 15).

**Tabla 22. Fiscalización como servicio de la hacienda pública.**

<i><b>Categoría</b></i>	<i><b>Códigos</b></i>	<i><b>Frecuencia absoluta</b></i>	<i><b>Frecuencia s relativa</b></i>	<i><b>Frecuencia acumulada</b></i>	<i><b>Frecuencia acumulada</b></i>
Totalmente de acuerdo	1	3	75%	3	75%
De acuerdo	2	1	25%	4	100%
Indiferente	3	0	0%	4	100%
En desacuerdo	4	0	0%	4	100%
Totalmente en desacuerdo	5	0	0%	4	100%
<b>TOTAL</b>		<b>4</b>	<b>100%</b>	<b>4</b>	<b>100%</b>

*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

**Figura 15. Fiscalización como servicio de la hacienda pública.**



*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

Para el 75% de los funcionarios pertenecientes a la muestra objeto de estudio, la primera tarea del organismo fiscalizador de Santa Lucía se ubica en la estructuración de las medidas necesarias para identificar a los contribuyentes que son desconocidos para la administración tributaria del municipio; ante esta situación, un 25% de los funcionarios encuestados, se abstuvo de emitir opinión al respecto (Ver tabla 23 y figura 16).

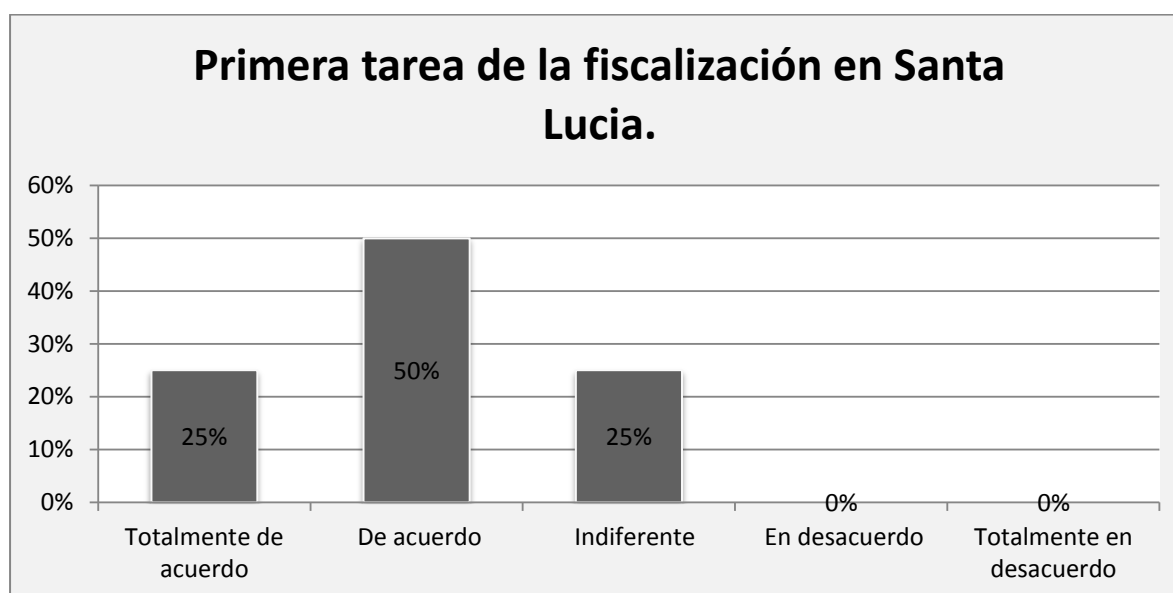
**Tabla 23. Primera tarea de la fiscalización en Santa Lucía.**

<i>Categoría</i>	<i>Códigos</i>	<i>Frecuencia absoluta</i>	<i>Frecuencia relativa</i>	<i>Frecuencias acumulada</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>
Totalmente de acuerdo	1	1	25%	1	25%
De acuerdo	2	2	50%	3	75%
Indiferente	3	1	25%	4	100%
En desacuerdo	4	0	0%	4	100%
Totalmente en desacuerdo	5	0	0%	4	100%
<b>TOTAL</b>		<b>4</b>	<b>100%</b>	<b>4</b>	<b>100%</b>

*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*



**Figura 16. Primera tarea de la fiscalización en Santa Lucia.**



*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

Otro campo de acción de la administración tributaria en Santa Lucia en ocasión a la disminución del incumplimiento de las obligaciones impositivas, se encuentra estructurado por los procedimientos orientados a la identificación de los contribuyentes que se hallan inmersos en el RUT (Registro Único Tributario) del municipio, pero que no cumplen con la obligación formal de declarar; en razón a que el 75% de los encuestados concuerdan en que este es el segundo campo de acción de la fiscalización; ante esta afirmación, un 25% estuvo de acuerdo (Ver tabla 24 y figura 17).

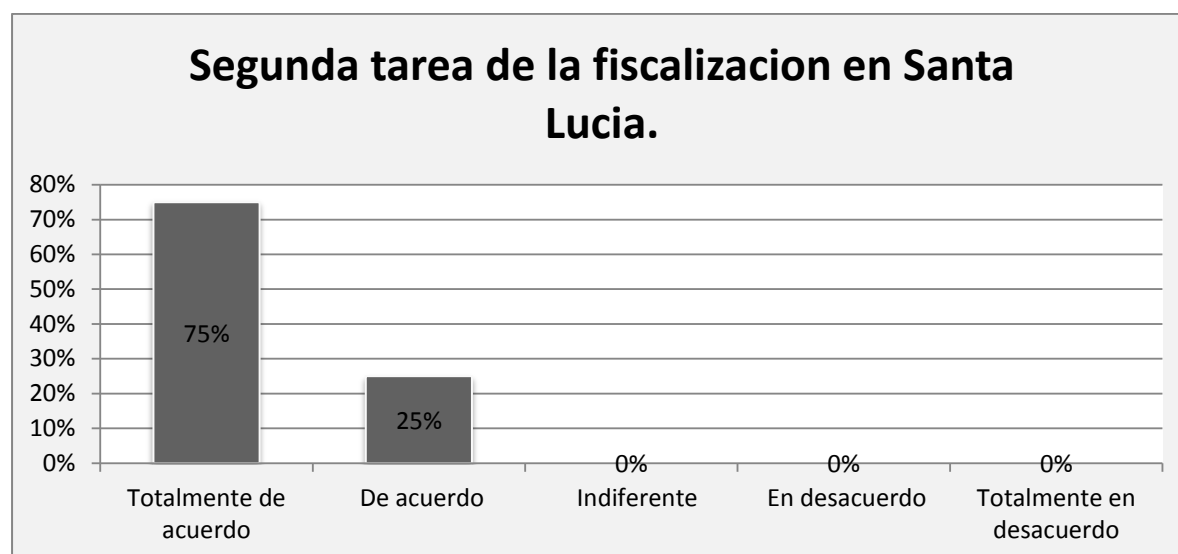
**Tabla 24. Segunda tarea de la fiscalización en Santa Lucia.**

<i>Categoría</i>	<i>Códigos</i>	<i>Frecuencia absoluta</i>	<i>Frecuencia relativa</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>
Totalmente de acuerdo	1	3	75%	3	75%
De acuerdo	2	1	25%	4	100%
Indiferente	3	0	0%	4	100%
En desacuerdo	4	0	0%	4	100%
Totalmente en desacuerdo	5	0	0%	4	100%

<b>TOTAL</b>	<b>4</b>	<b>100%</b>	<b>4</b>	<b>100%</b>
--------------	----------	-------------	----------	-------------

*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

**Figura 17. Segunda tarea de la fiscalización.**



*Fuente: Encuesta aplicada (2012).*

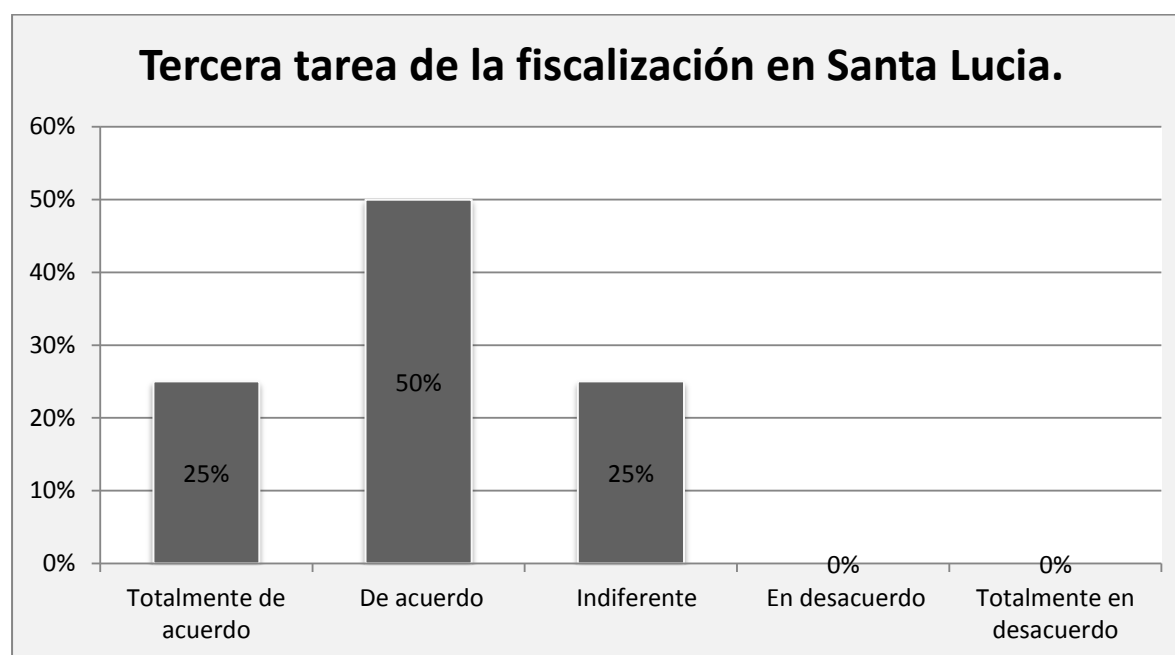
Dentro de los procesos fiscalizadores del organismo administrador de los impuestos territoriales de Santa Lucia, se encuentra la estructuración de procedimientos tendientes a verificar la exactitud y los errores aritméticos en las declaraciones presentadas por los sujetos pasivos; en razón a que el 75% de los funcionarios encuestados considera que este campo hace parte de la fiscalización tributaria del municipio; en este caso, el 25% de la muestra estudiada fue indiferente ante la situación la afirmación planteada (Ver tabla 25 y figura 18).

**Tabla 25. Tercera tarea de la fiscalización en Santa Lucia.**

<i>Categoría</i>	<i>Códigos</i>	<i>Frecuencia absoluta</i>	<i>Frecuencia relativa</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>
Totalmente de acuerdo	1	1	25%	1	25%
De acuerdo	2	2	50%	3	75%
Indiferente	3	1	25%	4	100%
En desacuerdo	4	0	0%	4	100%
Totalmente en desacuerdo	5	0	0%	4	100%
<b>TOTAL</b>		<b>4</b>	<b>100%</b>	<b>4</b>	<b>100%</b>

*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

**Figura 18. Tercera tarea de la fiscalización en Santa Lucia.**



*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

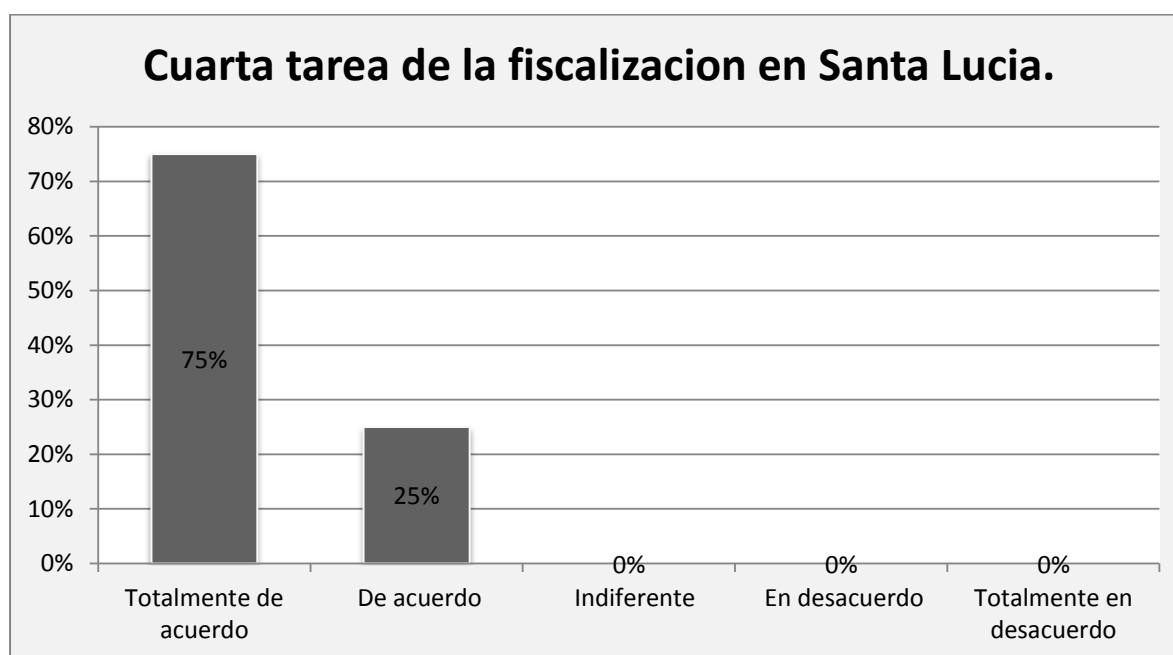
Finalmente, el 75% de los funcionarios pertenecientes al organismo fiscalizador de Santa Lucia y el restante 25% de la muestra estudiada, coinciden en que el proceso de fiscalización en el municipio antes mencionado concluye con la identificación de aquellos contribuyentes que cumplen con la obligación formal de declarar, pero que no hacen efectiva las obligaciones sustanciales representadas en el pago del tributo (Ver tabla 26 y figura 19).

**Tabla 26. Cuarta tarea de la fiscalización en Santa Lucia.**

<i>Categoría</i>	<i>Códigos</i>	<i>Frecuencia absoluta</i>	<i>Frecuencia relativa</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>
Totalmente de acuerdo	1	3	75%	3	75%
De acuerdo	2	1	25%	4	100%
Indiferente	3	0	0%	4	100%
En desacuerdo	4	0	0%	4	100%
Totalmente en desacuerdo	5	0	0%	4	100%
<b>TOTAL</b>		<b>4</b>	<b>100%</b>	<b>4</b>	<b>100%</b>

*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

**Figura 19. Cuarta tarea de la fiscalización en Santa Lucia.**



*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

Analizando los resultados arrojados por el instrumento de recolección de información primaria, acerca de las características del procedimiento de fiscalización en el municipio de Santa Lucia Atlántico, se puede concluir que dicho proceso cuenta con los requerimientos mínimos que debe ostentar esta clase de sistema; no obstante, se constituye en un factor de gran relevancia reforzar las técnicas y métodos llevados a cabo por el organismo encargado de la administración de los impuestos en el municipio, debido a que no se están consiguiendo los resultados esperados en cuanto al recaudo efectivo del impuesto Industria, Comercio y Avisos (ICA).

#### **4.2. Necesidades en materia de fiscalización tributaria en el municipio de Santa Lucia.**

La presente sección se encuentra orientada a establecer si en Santa Lucia Atlántico, existen falencias en el proceso de fiscalización tributaria e identificar si estas se constituyen en la cadena causal del elevado porcentaje de evasión fiscal presente en el municipio, analizar si los problemas socioeconómicos presentes son el resultado de la poca contribución de los ciudadanos, examinar si el organismo encargado de la gestión de los impuestos carece en general de procedimientos orientados a determinar la exactitud aritmética y la correcta

liquidación de las obligaciones impositivas e indagar si los agentes económicos consideran a la auditoría forense como una técnica especializada en la investigación y detección de fraudes financieros como la evasión fiscal.

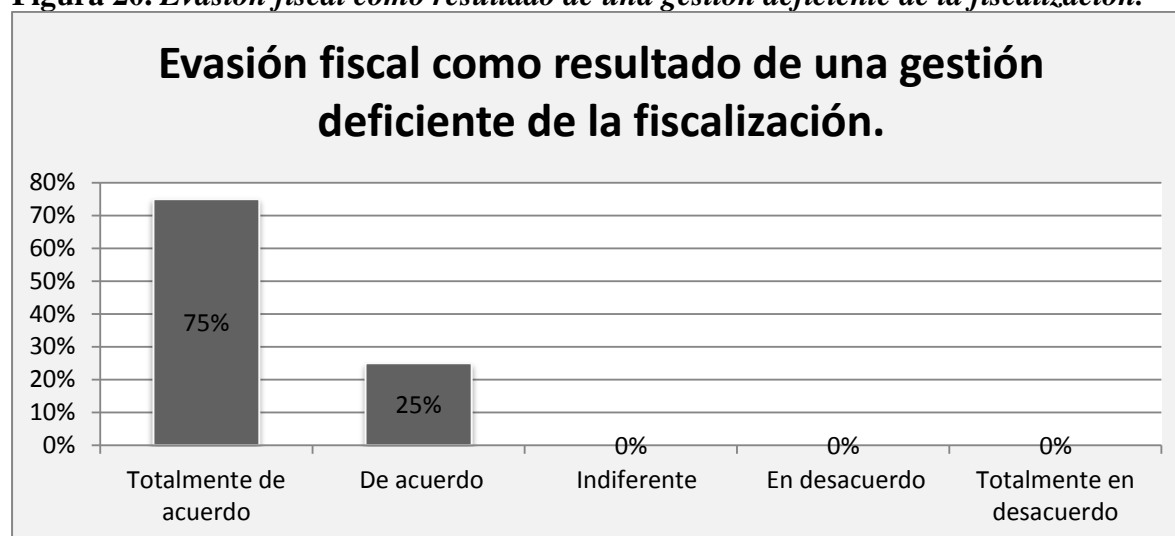
Se pudo establecer que la administración tributaria encargada de la gestión de las obligaciones impositivas en Santa Lucia Atlántico, posee características procedimentales para una correcta fiscalización de los sujetos pasivos inmersos en el municipio; no obstante para los funcionarios encuestados, los altos porcentajes de evasión del Impuesto de Industria, Comercio y Avisos (ICA) en la municipalidad, es el resultado de una deficiente gestión del organismo facultado para administrar los ingresos tributarios. Esta afirmación, es apoyada por el 75% de los encuestados que se encuentran totalmente de acuerdo y por el 25% que manifestó estar de acuerdo con esta aseveración (Ver tabla 27 y figura 20).

**Tabla 27. Evasión fiscal como resultado de una gestión deficiente de la fiscalización.**

<i>categoría</i>	<i>códigos</i>	<i>frecuencia absoluta</i>	<i>frecuencia relativa</i>	<i>frecuencia acumulada</i>	<i>frecuencia acumulada</i>
Totalmente de acuerdo	de 1	3	75%	3	75%
De acuerdo	2	1	25%	4	100%
Indiferente	3	0	0%	4	100%
En desacuerdo	4	0	0%	4	100%
Totalmente en desacuerdo	en 5	0	0%	4	100%
<b>TOTAL</b>		<b>4</b>	<b>100%</b>	<b>4</b>	<b>100%</b>

*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

**Figura 20. Evasión fiscal como resultado de una gestión deficiente de la fiscalización.**



*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

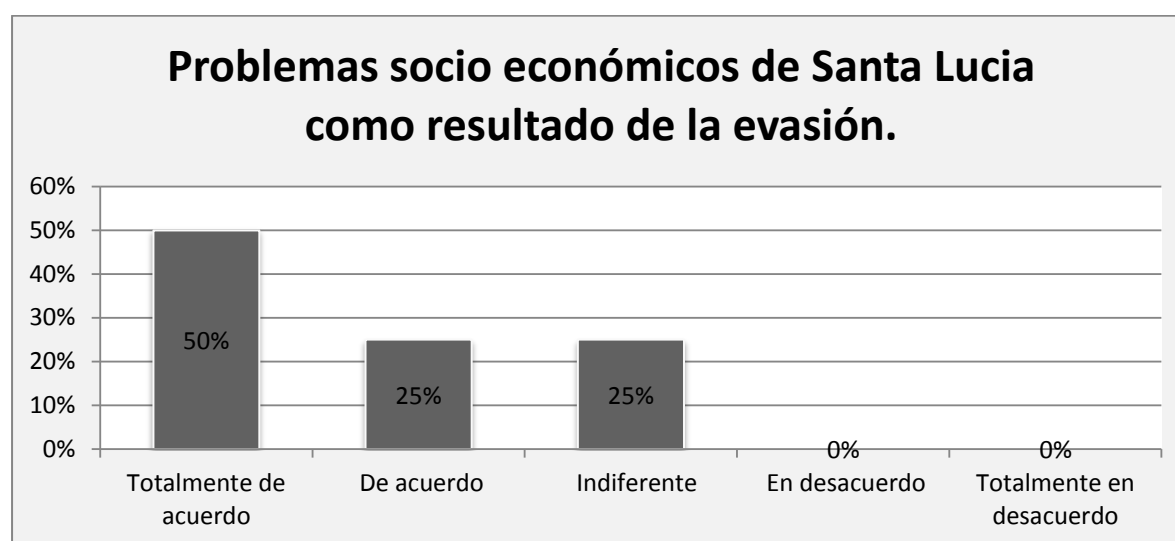
Esta fuerte tendencia característica de los agentes inmersos en el sistema económico de Santa Lucía Atlántico, de no contribuir con la financiación de las obligaciones que posee el Estado con la comunidad en general, es considerado por el 75% de los funcionarios encuestados como el más importante factor causal de los grandes problemas que amenazan el desarrollo socioeconómico del municipio; en este aspecto, el 25% de la muestra se abstuvo de emitir opinión alguna acerca de esta situación (Ver tabla 28 y figura 21).

**Tabla 28. Problemas socioeconómicos de Santa Lucía como resultado de la evasión.**

<i>Categoría</i>	<i>Códigos</i>	<i>Frecuencia absoluta</i>	<i>Frecuencia relativa</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>
Totalmente de acuerdo	1	2	50%	2	50%
De acuerdo	2	1	25%	3	75%
Indiferente	3	1	25%	4	100%
En desacuerdo	4	0	0%	4	100%
Totalmente en desacuerdo	5	0	0%	4	100%
<b>TOTAL</b>		<b>4</b>	<b>100%</b>	<b>4</b>	<b>100%</b>

*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

**Figura 21. Problemas socioeconómicos de Santa Lucia como resultado de la evasión.**



*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

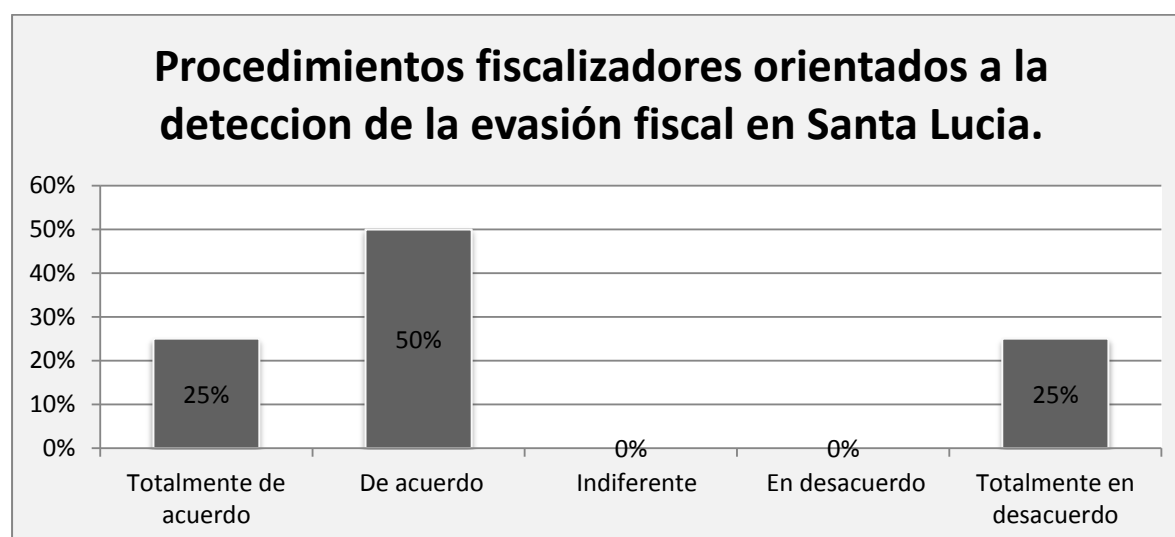
Uno de los campos de acción de mayor relevancia de la fiscalización, se erige en la estructuración de procesos tendientes a la individualización de los sujetos pasivos que cumplen con sus obligaciones formales, pero de manera inexacta, incorrecta o con errores aritméticos; de acuerdo a los resultados arrojados por la encuesta, el 75% de los funcionarios se encuentran de acuerdo en que el modelo de fiscalización utilizado en Santa Lucia Atlántico carece de manera general, de procedimientos tendientes a la identificación de inexactitudes aritméticas en la información financiera que soporta y fundamenta los hechos exteriorizados en las declaraciones impositivas de los agentes inmersos en el municipio. Por otro lado, el 25% de los agentes encuestados consideran que las altas sumas de evasión del impuesto de Industria, Comercio y Avisos (ICA) presente en la jurisdicción objeto de su administración, no es concomitante con la ausencia de procedimientos orientados a la detección y combate de la evasión fiscal (Ver tabla 29 y figura 22).

**Tabla 29. Procedimientos fiscalizadores orientados a la detección de la evasión fiscal en Santa Lucia.**

<i>Categoría</i>	<i>Códigos</i>	<i>Frecuencia absoluta</i>	<i>Frecuencia relativa</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>
Totalmente de acuerdo	1	1	25%	1	25%
De acuerdo	2	2	50%	3	75%
Indiferente	3	0	0%	3	75%
En desacuerdo	4	0	0%	3	75%
Totalmente en desacuerdo	5	1	25%	4	100%
<b>TOTAL</b>		<b>4</b>	<b>100%</b>	<b>4</b>	<b>100%</b>

*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

**Figura 22. Procedimientos fiscalizadores orientados a la detección de la evasión fiscal en Santa Lucia.**



*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

Los agentes inmersos en el proceso de fiscalización tributaria en Santa Lucia son plenamente conscientes en que la evasión fiscal es un fraude de tipo financiero que crece y se desarrolla de manera paralela a cómo evoluciona la sociedad, causando profundos daños tecnológicos, económicos, educativos, en salud y seguridad social en la comunidad en razón a que el 75% de la muestra exhibió una actitud favorable ante esta situación, contra un 25% que estuvo totalmente de acuerdo ante esta situación (Ver tabla 30 y figura 23).

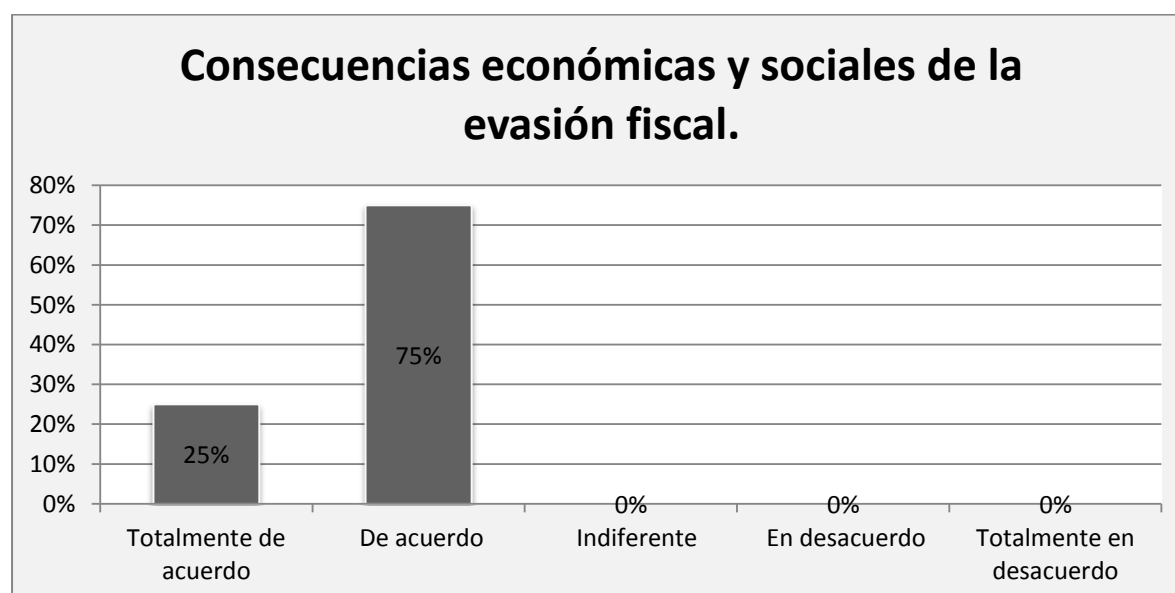


**Tabla 30. Consecuencias económicas y sociales de la evasión fiscal.**

<i>Categoría</i>	<i>Códigos</i>	<i>Frecuencia absoluta</i>	<i>Frecuencia relativa</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>
Totalmente de acuerdo	1	1	25%	1	25%
De acuerdo	2	3	75%	4	100%
Indiferente	3	0	0%	4	100%
En desacuerdo	4	0	0%	4	100%
Totalmente en desacuerdo	5	0	0%	4	100%
<b>TOTAL</b>		<b>4</b>	<b>100%</b>	<b>4</b>	<b>100%</b>

*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

**Figura 23. Consecuencias económicas y sociales de la evasión fiscal.**



*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

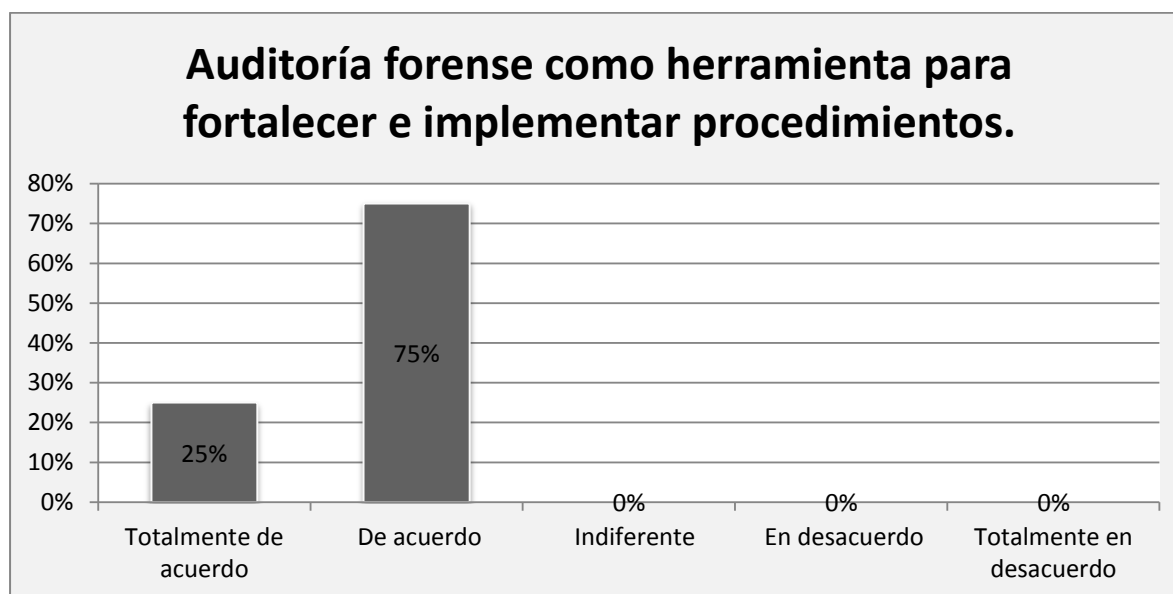
Ante las situaciones descritas anteriormente, los funcionarios pertenecientes a el organismo fiscalizador de Santa Lucia consideran (75% de acuerdo y 25% totalmente de acuerdo) que la auditoría forense se constituye en una actividad especializada con herramientas, en ocasión a fortalecer los procedimientos e implementar los mismos en caso de que no se cuente con ellos (Ver tabla 31 y figura 24).

**Tabla 31. Auditoría forense como herramienta para fortalecer e implementar procedimientos.**

<i>Categoría</i>	<i>Códigos</i>	<i>Frecuencia absoluta</i>	<i>Frecuencia relativa</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>
Totalmente de acuerdo	1	1	25%	1	25%
De acuerdo	2	3	75%	4	100%
Indiferente	3	0	0%	4	100%
En desacuerdo	4	0	0%	4	100%
Totalmente en desacuerdo	5	0	0%	4	100%
<b>TOTAL</b>		<b>4</b>	<b>100%</b>	<b>4</b>	<b>100%</b>

*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

**Figura 24. Auditoría forense como herramienta para fortalecer e implementar procedimientos.**



*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

Después de analizados los resultados de la encuesta aplicada, se puede deducir que es transcendente contar con un proceso de fiscalización tributaria dotado de herramientas y procedimientos que fundamenten la detección y combate del fraude financiero conocido como evasión fiscal; dentro de este marco, los agentes involucrados en la fiscalización consideran que la auditoría forense se constituye en un instrumento orientado a fortalecer esta actividad característica de la Secretaría de Hacienda municipal.

#### 4.3. Percepción de los funcionarios pertenecientes a la Secretaria de Hacienda de Santa Lucia Atlántico, acerca de la auditoría forense como herramienta para la detección de la evasión del impuesto Industria, Comercio y Avisos.

Esta sección del instrumento aplicado a los individuos objeto de estudio, estuvo orientada a conocer si el personal al servicio de la Secretaria de Hacienda del municipio de Santa Lucia, identifican a la auditoría forense como un instrumento adecuado para fortalecer los procedimientos del sistema de fiscalización del municipio antes mencionado, reconociendo a la evasión fiscal como un tipo de fraude perpetrado en contra del Estado.

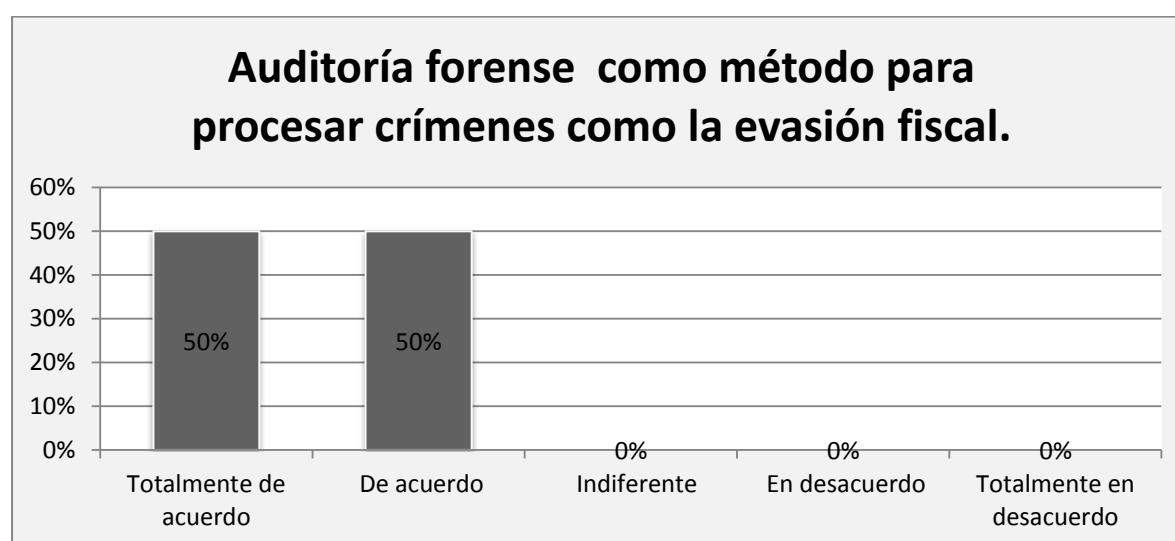
La auditoría forense es una ciencia investigativa cuyo foco de atención es la investigación de los diferentes crímenes financieros existentes en la sociedad actual; por este motivo, el 50% de los encuestados se encuentra totalmente de acuerdo y el otro 50% de acuerdo, en que esta auditoría especializada puede ser utilizada para procesar fraudes financieros como la evasión fiscal (Ver tabla 32 y figura 25).

**Tabla 32. Auditoría forense como métodos para procesar crímenes como la evasión fiscal.**

<i>Categoría</i>	<i>Códigos</i>	<i>Frecuencia absoluta</i>	<i>Frecuencia relativa</i>	<i>Frecuencias acumuladas</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>
Totalmente de acuerdo	1	2	50%	2	50%
De acuerdo	2	2	50%	4	100%
Indiferente	3	0	0%	4	100%
En desacuerdo	4	0	0%	4	100%
Totalmente en desacuerdo	5	0	0%	4	100%
<b>TOTAL</b>		<b>4</b>	<b>100%</b>	<b>4</b>	<b>100%</b>

*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

**Figura 25. Auditoría forense como métodos para procesar crímenes como la evasión fiscal.**



*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

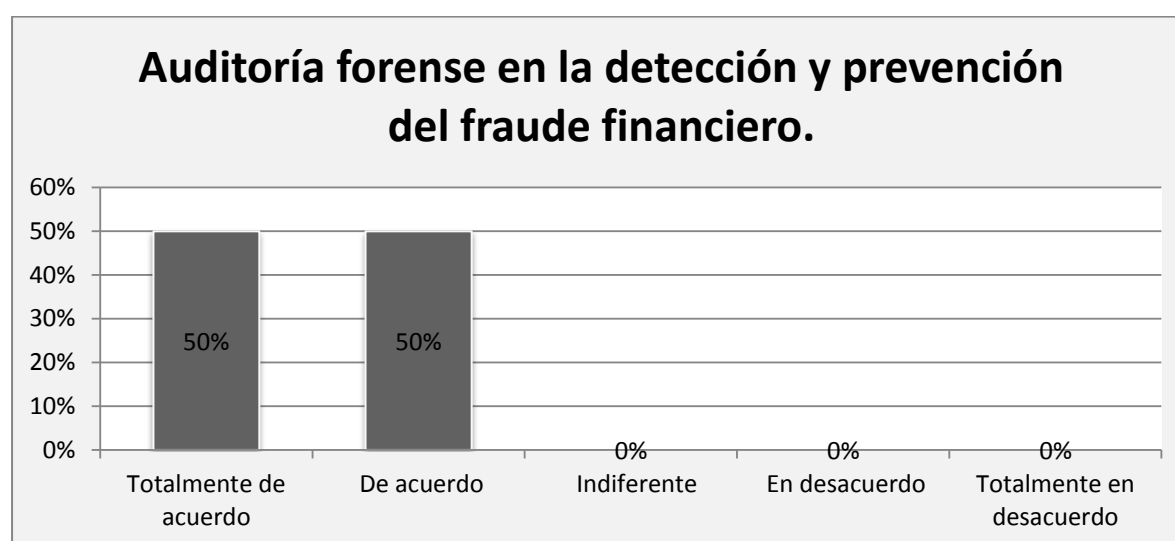
Los resultados arrojados en el ítem anterior, pueden ser explicados en lo explicitado por los funcionarios pertenecientes a la secretaría de hacienda del municipio de Santa Lucia quienes consideran (50% totalmente de acuerdo y 50% de acuerdo) que el objetivo de la auditoría forense en el contexto económico actual, redunda en la detección y prevención del fraude financiero (Ver tabla 33 y figura 26).

**Tabla 33. Auditoría forense en la detección y prevención del fraude financiero.**

<i>Categoría</i>	<i>Códigos</i>	<i>Frecuencia absoluta</i>	<i>Frecuencia relativa</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>
Totalmente de acuerdo	1	2	50%	2	50%
De acuerdo	2	2	50%	4	100%
Indiferente	3	0	0%	4	100%
En desacuerdo	4	0	0%	4	100%
Totalmente en desacuerdo	5	0	0%	4	100%
<b>TOTAL</b>		<b>4</b>	<b>100%</b>	<b>4</b>	<b>100%</b>

*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

**Figura 26. Auditoría forense en la detección y prevención del fraude financiero.**



*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

En cuanto a la percepción que ostentan los agentes encuestados acerca de lo que constituye fraude, se puede expresar que estos manifiestan que el crimen o conducta delictiva, se configura en una acción consistente en eludir con perjuicio de un tercero, una disposición legal, estatutaria y contractual; esta afirmación es soportada por el 75% de la muestra que se encuentra totalmente de acuerdo y por el 25% que se mostró de acuerdo (Ver tabla 34 y figura 27).

**Tabla 34. Percepción del fraude por los funcionarios de la secretaría de hacienda.**

<i>Categoría</i>	<i>Códigos</i>	<i>Frecuencia absoluta</i>	<i>Frecuencia relativa</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>
Totalmente de acuerdo	1	1	25%	1	25%
De acuerdo	2	3	75%	4	100%
Indiferente	3	0	0%	4	100%
En desacuerdo	4	0	0%	4	100%
Totalmente en desacuerdo	5	0	0%	4	100%
<b>TOTAL</b>		<b>4</b>	<b>100%</b>	<b>4</b>	<b>100%</b>

*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

**Figura 27. Percepción del fraude por los funcionarios de la secretaría de hacienda.**



*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

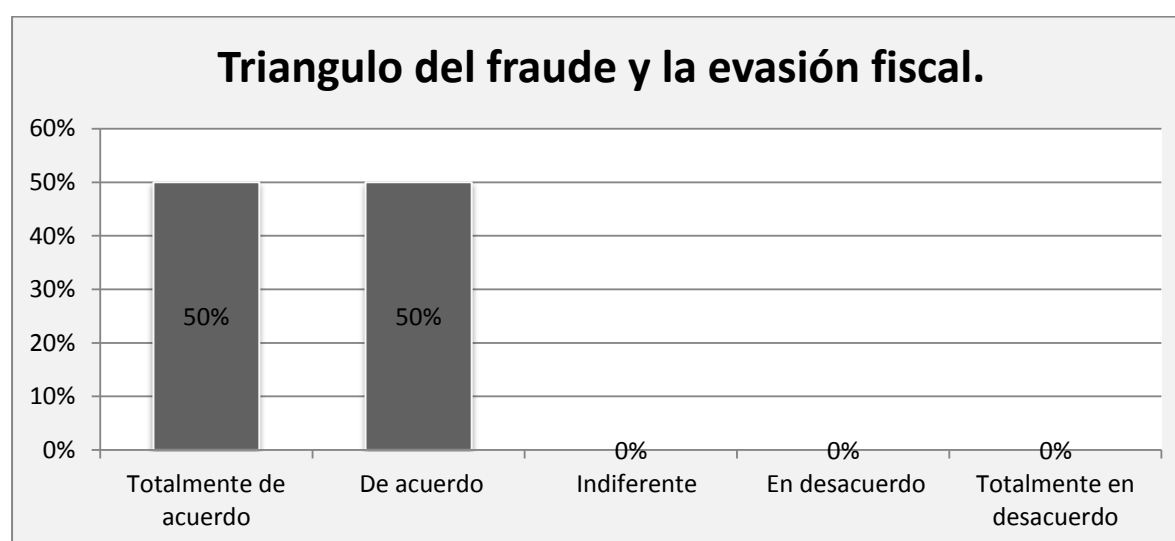
El triángulo del fraude como mecanismo de control de este comportamiento puede ser aplicado a la evasión fiscal por ser esta un tipo de fraude financiero; esta percepción es soportada por el 50% de los funcionarios que aseveran estar totalmente de acuerdo con la expresión y por el restante 50% que exteriorizan estar de acuerdo (Ver tabla 35 y figura 28).

**Tabla 35. Triangulo del fraude y la evasión fiscal**

<i>Categoría</i>	<i>Códigos</i>	<i>Frecuencia absoluta</i>	<i>Frecuencia relativa</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>
Totalmente de acuerdo	1	2	50%	2	50%
De acuerdo	2	2	50%	4	100%
Indiferente	3	0	0%	4	100%
En desacuerdo	4	0	0%	4	100%
Totalmente en desacuerdo	5	0	0%	4	100%
<b>TOTAL</b>		<b>4</b>	<b>100%</b>	<b>4</b>	<b>100%</b>

*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

**Figura 28. Triangulo del fraude y la evasión fiscal**



*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

Finalmente, para el 75% de los agentes encargados de ejecutar la fiscalización impositiva en Santa Lucia, manifiestan que la auditoría forense puede ser utilizada como mecanismo de control en contra de la consumación de los diferentes fraudes financieros perpetrados en primera instancia en contra de los agentes pertenecientes al sector privado; en segunda instancia, la auditoría forense puede ser empleada como un instrumento para la prevención y detección de los múltiples crímenes económicos que pueden ser ejecutados en contra del Estado y las instituciones a las cuales este le delega funciones. Igualmente, el restante 25% de la población encuestada estuvo de acuerdo ante esta situación planteada (Ver tabla 36 y Figura 29).

**Tabla 36. Auditoría forense como sistema de control en la minimización de los fraudes financieros.**

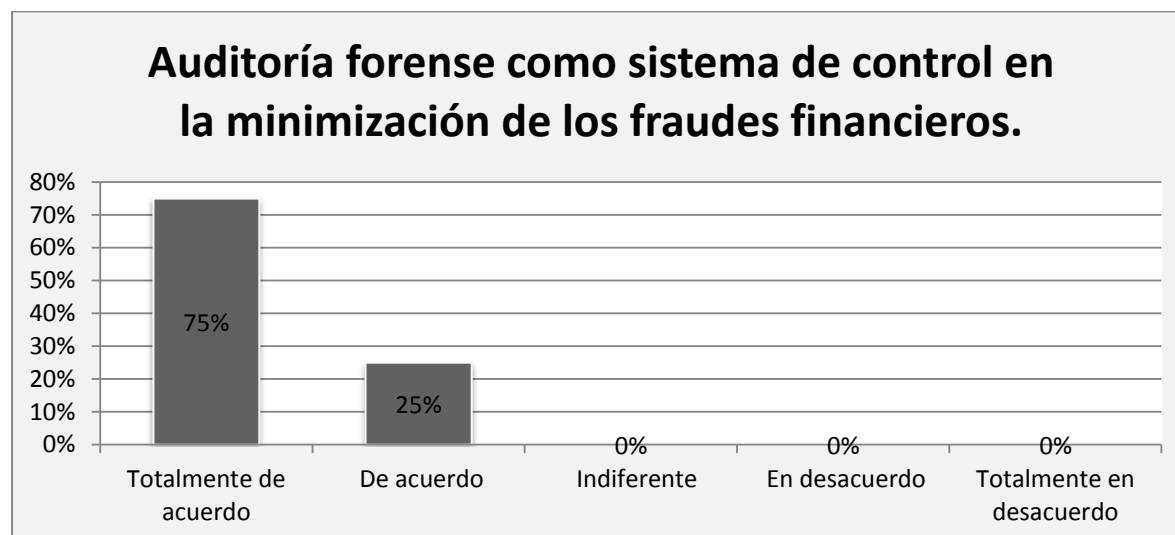
<i>Categoría</i>	<i>Códigos</i>	<i>Frecuencia absoluta</i>	<i>Frecuencia relativa</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>	<i>Frecuencia acumulada</i>
Totalmente de acuerdo	1	3	75%	3	75%
De acuerdo	2	1	25%	4	100%
Indiferente	3	0	0%	4	100%
En desacuerdo	4	0	0%	4	100%

Totalmente en desacuerdo	en 5	0	0%	4	100%
--------------------------	------	---	----	---	------

<b>TOTAL</b>		<b>4</b>	<b>100%</b>	<b>4</b>	<b>100%</b>
--------------	--	----------	-------------	----------	-------------

*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

**Figura 29. Auditoría forense como sistema de control en la minimización de los fraudes financieros.**



*Fuente: Encuesta aplicada (2013).*

La secretaria de hacienda municipal de Santa Lucía Atlántico como organismo encargado de la fiscalización tributaria, debe estructurar los mecanismos necesarios en ocasión a asegurar el efectivo recaudo de los recursos provenientes de los tributos; no obstante, ante los elevados porcentajes de evasión que existen en cuanto al impuesto de Industria, Comercio y Avisos (ICA), los agentes encuestados manifiestan que la auditoría forense se constituye en una herramienta efectiva en la minimización del riesgo de fraude fiscal en contra de las arcas del tesoro público; motivo por el cual, consideran a esta ciencia investigativa como un excelente complemento para fortalecer el sistema de fiscalización tributaria en el municipio.



## **CAPÍTULO 5. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

## **5. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

Este capítulo se encuentra estructurado por las conclusiones a las cuales se llegaron luego de ser aplicado el instrumento de recolección de información primaria, y darle respuesta a los objetivos propuestos; finalmente, se exponen las recomendaciones pertinentes a la Secretaria de Hacienda municipal como institución administradora de los tributos con los cuales la alcaldía de Santa Lucia financia sus obligaciones con respecto a la comunidad, a los contadores públicos como agentes responsables ante la sociedad en la búsqueda de herramientas de control ante la consumación de fraudes financieros y a la Universidad de la Costa CUC como institución forjadora de profesionales útiles para la comunidad.

### **5.1. Conclusiones.**

Una vez aplicada la encuesta tipo Likert a la muestra objeto de estudio, con la finalidad esencial de determinar la importancia de la auditoría forense como mecanismo de control de la fiscalización tributaria del municipio Santa Lucia Atlántico, en la detección de la evasión del impuesto Industria, Comercio y Avisos (ICA), se logró deducir lo explicitado en los siguientes párrafos.

Con respecto al objetivo específico uno, referido a las características del proceso fiscalizador en Santa Lucia Atlántico, se logró determinar que los funcionarios inmersos en esta institución de carácter público poseen plena conciencia de los requerimientos mínimos que debe exhibir la fiscalización tributaria, con el propósito de hacerle frente a las conductas delictivas de los agentes que poseen la obligación constitucional de contribuir a la financiación de las funciones del Estado.

De igual forma los agentes involucrados en la gestión de los impuestos, identifican a la evasión fiscal como un fraude financiero perpetrado en contra del patrimonio del Estado, cuyas causas se ubican en la ineficiencia e ineficacia de las instituciones encargadas de la

administración y el efectivo recaudo de los recursos provenientes de los impuestos para controlar este fenómeno corruptivo; por otra parte, las altas tasas que caracterizan los rubros que estructuran el sistema tributario de Santa Lucia, es considerado por la muestra encuestada como una de las cadenas causales de la presencia de este flagelo que amenaza constantemente el desarrollo de la sociedad.

En lo referido al objetivo específico dos, se logró determinar que en materia de fiscalización el municipio Santa Lucia Atlántico exhibe una serie de necesidades en materia procedimental y administrativa, que pueden ser las causas de la presencia del flagelo conocido como evasión fiscal que ha estado atacando a los recursos provenientes del impuesto Industria, Comercio y Avisos (ICA), considerado como la columna vertebral de los ingresos corrientes de la jurisdicción estudiada.

A pesar de que los funcionarios consideran que el procedimiento fiscalizador en Santa Lucia Atlántico se encuentra estructurado de procesos que permiten administrar los impuestos territoriales de la municipalidad, estos agentes manifiestan que la Secretaria de Hacienda necesita optimizar la gestión de la institución encargada de la fiscalización, aumentar el recaudo de los impuestos, establecer un modelo adecuado con procesos orientados a la detección de inexactitudes en la información financiera y concientizar a los contribuyentes acerca de las consecuencias negativas de la presencia de la evasión fiscal para el Estado, la sociedad y las personas consideradas individualmente.

Como consecuencia de las falencias de los procedimientos tendientes a gestionar las obligaciones formales y sustanciales de los sujetos pasivos, los funcionarios consideran que la auditoría forense seria de vital importancia para fortalecer los procesos de la institución y orientarlos a la detección de fraudes financieros como la evasión fiscal, e implementar los mismos en caso de que no se cuente con ellos.

Con respecto al objetivo específico tres, direccionado a determinar la percepción que poseen los funcionarios pertenecientes a la Secretaria de Hacienda, acerca de la auditoría forense como herramienta para detectar la evasión del impuesto Industria, Comercio y Avisos (ICA), se pudo establecer que esta clase de instrumento de orientación investigativa es considerado por los individuos encuestados, como una herramienta estratégica que puede ser utilizada para procesar delitos como la evasión fiscal.

El alto porcentaje de evasión fiscal (70%) que se presenta en Santa Lucia Atlántico con respecto al impuesto Industria, Comercio y Avisos, es consecuencia de los inadecuados procedimientos de fiscalización utilizados para la detección de las diferentes banderas rojas que se presentan comúnmente en la consumación de fraudes en esta clase de impuestos por parte de las empresas o las personas naturales. Es por ello y en concordancia con el modelo esbozado por Cano (2001), la auditoría forense se presenta como una metodología dotada de herramientas constituidas por técnicas y procedimientos que van a permitir la obtención de pruebas y evidencias ante este tipo de fraude financiero que tanto daño le ocasiona a las estructuras sociales actuales.

Dicha metodología se encuentra orientada a la adquisición de conocimiento de la organización o persona que se investiga con respecto a los factores de riesgo que se encuentran inmersos en ella y que pudieron facilitar la perpetración del fraude; es importante señalar, que los agentes económicos generalmente manipulan las cifras contenidas en los estados financieros con el objetivo de contribuir en menores proporciones a la que les corresponde.

En este sentido, la auditoría forense le aporta a la Secretaria de Hacienda del municipio de Santa Lucia procedimientos generales y específicos con los cuales los funcionarios pueden identificar las diferentes banderas rojas que rodean los estados

financieros y demás procesos organizativos que circunscriben la ejecución de conductas evasoras, la elaboración de un diagnóstico que detalle el ambiente de control de la organización, los diferentes motivadores o circunstancias que facilitaron e incentivaron la ejecución de conductas orientadas a la evasión del impuesto Industria, Comercio y Avisos (ICA) y la determinación de las diferentes áreas a las cuales se les van a efectuar los procedimientos generales y específicos de acuerdo a las normas de auditoría de carácter nacional e internacional.

Finalmente, la importancia de la auditoría forense como instrumento de control de la fiscalización de los organismos encargados de la gestión impositiva en la detección de la evasión de impuestos como el de Industria, Comercio y Avisos (ICA), se materializa constituyéndose en un sistema con el cual se minimiza los fraudes cometidos en perjuicio de las organizaciones, las personal y para el caso del presente trabajo de investigación, las instituciones encargadas de gestionar recursos pertenecientes a las arcas del tesoro público.

## **5.2. Recomendaciones**

Los ingresos tributarios soportan financieramente las funciones del Estado y las obligaciones de éste con respecto a la comunidad en general; por este motivo, el máximo organismo legislativo, judicial y administrativo debe asegurar el efectivo recaudo de las obligaciones impositivas de los contribuyentes a través de las diferentes instituciones encargadas de la gestión y fiscalización tributaria, con la finalidad de evitar recaer en déficit fiscal por la insuficiencia de recursos económicos para solventar las necesidades sociales.

Es por esta razón, que las instituciones encargadas de la gestión impositiva tanto a nivel nacional como en el contexto territorial en franco uso de las disposiciones emanadas en el procedimiento tributario, deben estructurar herramientas e instrumentos orientados a

minimizar el riesgo de consumación de fraudes financieros que afectan el patrimonio del Estado, como la evasión fiscal.

Por otra parte, el uso de mecanismos ilegales tendientes a ocultar la ejecución del hecho generador del impuesto Industria, Comercio y Avisos (ICA) se ha transformado en un delito financiero que ha elevado su porcentaje de participación hasta niveles insoportables para el municipio Santa Lucía Atlántico, siendo la causa de este flagelo la ausencia de procedimientos y procesos efectivos para hacerle frente a esta problemática que amenaza el cumplimiento de los derechos fundamentales de los individuos inmersos en esta jurisdicción.

Estos fundamentos permiten recomendar a la institución encargada de la fiscalización tributaria en el municipio Santa Lucía Atlántico, el uso de herramientas que aporta la auditoría forense como sistema de control ante los diferentes fraudes que se encuentran inmersos en los sistemas económicos actuales, con la finalidad esencial de asegurar el efectivo recaudo de los tributos y utilizando para ello las técnicas y procedimientos característicos de esta ciencia investigativa.

Se recomienda a las universidades, agremiaciones, institutos y organismos de vigilancia y control de la ciencia contable por ser ésta la profesión que mayor correlación posee con la efectiva recaudación de las obligaciones impositivas de los contribuyentes, faciliten los mecanismos necesarios para que estos agentes sean eficientes y eficaces en la estructuración de procedimientos y procesos fundamentados en la auditoría forense orientados a la disminución del fenómeno corruptivo conocido como evasión fiscal.

Se recomienda a la universidad de la costa CUC tener en cuenta a la auditoría forense como un elemento esencial que debe hacer parte de las destrezas que deben exhibir el contador público, y por lo tanto hacerla parte integral de las asignaturas que deben cursar

tanto los estudiantes de pregrado como de aquellos que se encuentran siguiendo programas de especialización.

Finalmente, se recomienda a los profesionales de las ciencias económicas tanto a nivel nacional como en el contexto internacional y en especial a los contadores públicos, que se transformen en garantes en la protección de los recursos del Estado a través de la estructuración de un modelo de fiscalización tributaria orientado a la disminución de la evasión fiscal mediante la utilización de la metodología, herramientas, instrumentos, técnicas y procedimientos aportados por la auditoría forense.

## 6. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Auditoria General de la Nacion. (07 de Octubre de 1993). *Normas de Auditoria externa* . Recuperado el 21 de Julio de 2013, de <http://www.agn.gov.ar/doc-tecnicos/nae.PDF>
- Agudelo, L., Sanchez, D., & Villada, R. (2008). *auditoria forense, un nuevo campo de accion para profesion contable frente al fenomeno de la corrupcion en el sector publico colombiano*. Recuperado el 17 de julio de 2012, de <http://www.unaula.edu.co/facultades/contaduria/revista/vc6.pdf>
- Aguilar, W. (ABRIL de 2010). *Analisis juridico doctrinario de la evasion fiscal*. Recuperado el 14 de JULIO de 2012, de [http://biblioteca.usac.edu.gt/tesis/04/04\\_8320.pdf](http://biblioteca.usac.edu.gt/tesis/04/04_8320.pdf)
- Alas Solano, D. E., Cortez Villata, C. X., & Sanchez Hernandez, E. R. (Noviembre de 2011). *Metodologia para la realizacion de auditoria forense a empresas comercializadoras de electrodomesticos*. Recuperado el 2012 de Julio de 2012, de [http://ri.ues.edu.sv/1024/1/METODOLOG%C3%8DA\\_PARA\\_LA\\_REALIZACI%C3%93N\\_DE\\_AUDITOR%C3%8DA\\_FORENSE\\_A\\_EMPRESAS\\_COMERCIALIZADORAS\\_DE\\_ELECTRODOM%C3%89S.pdf](http://ri.ues.edu.sv/1024/1/METODOLOG%C3%8DA_PARA_LA_REALIZACI%C3%93N_DE_AUDITOR%C3%8DA_FORENSE_A_EMPRESAS_COMERCIALIZADORAS_DE_ELECTRODOM%C3%89S.pdf)
- Alas, D., Cortez, C., & Sanchez, E. (Noviembre de 2011). *Metodologia para la realizacion de auditoria forense a empresas comercializadoras de electrodomesticos*. Recuperado el 2012 de Julio de 2012, de [http://ri.ues.edu.sv/1024/1/METODOLOG%C3%8DA\\_PARA\\_LA\\_REALIZACI%C3%93N\\_DE\\_AUDITOR%C3%8DA\\_FORENSE\\_A\\_EMPRESAS\\_COMERCIALIZADORAS\\_DE\\_ELECTRODOM%C3%89S.pdf](http://ri.ues.edu.sv/1024/1/METODOLOG%C3%8DA_PARA_LA_REALIZACI%C3%93N_DE_AUDITOR%C3%8DA_FORENSE_A_EMPRESAS_COMERCIALIZADORAS_DE_ELECTRODOM%C3%89S.pdf)
- Alcocer, J. (2010). *Aplicabilidad de la auditoría forense en organizaciones no lucrativas. Caso: organizacion voluntaria SAR-FAB Illimani*. Recuperado el 25 de Enero de 2014, de <http://bibliotecadigital.umsa.bo:8080/rddu/bitstream/123456789/3048/1/PG-306.pdf>
- Antonio, I., Jardon, C., martinez, M., Montiel, A., & Velazquillo, M. (junio de 2009). *Auditoria para efectos financieros, fiscales y nomatividad*. Recuperado el 07 de julio de 2012, de <http://itzamna.bnct.ipn.mx:8080/dspace/bitstream/123456789/4547/1/AUDITFORENSE.pdf>
- Anzola, O. (OCTUBRE de 2008). *XXIV JORNADAS LATINOAMERICAS DE DERECHO TRIBUTARIO*. Recuperado el 16 de JULIO de 2012, de <https://docs.google.com/viewer?a=v&q=cache:LUGB-rg6E9MJ:www.avdt.org.ve/admin/eventos/archivos/XXIV%2520Jornadas%2520ILADT%2520Directrices%2520Tema%25201%2520la%2520elusion%2520fiscal%2520%2520los%2520medios%2520para%2520evitarla.doc+concepto+de+evasi%C3%B3n>



- Arias, C. (2008). *Planeacion para una revisoria fiscal*. Recuperado el 02 de Septiembre de 2013
- Arias, R. (Agosto de 2010). *Ensayos sobre la teoria de la evasion y elusion de impuestos indirectos*. Recuperado el 12 de Agosto de 2012, de <http://www.depeco.econo.unlp.edu.ar/doctorado/tesis/tesis-arias.pdf>
- ASF (Auditoria Superior de la Federacion). (27 de ABRIL de 2011). *Introduccion de la auditoria forense*. Recuperado el 21 de JULIO de 2012, de [http://www.ofsnayarit.gob.mx/capacitacion/2011/material0328\\_1.pdf](http://www.ofsnayarit.gob.mx/capacitacion/2011/material0328_1.pdf)
- Ávila, J., & Cruz, A. (DICIEMBRE de 2007). *EVASION DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) EN COLOMBIA: ESTIMACION PARA EL PERIODO 1998-2006*. Recuperado el 14 de JULIO de 2012, de <http://www.dian.gov.co/descargas/servicios/OEE-Documentos/Cuadernos/IVA.pdf>
- Balestrini, M. (2003). *Como se elabora un proyecto de investigacion*. Caracas, Venezuela: Editorial Consultores asociados.
- Bareño, S. M. (14 de enero de 2008). *Mecanismos de contabilidad para prevenir y detectar el lavado de activos en colombia*. Recuperado el 13 de julio de 2012, de [http://www.javeriana.edu.co/fcea/cuadernos\\_contab/vol10\\_n\\_27/vol10\\_27\\_5.pdf](http://www.javeriana.edu.co/fcea/cuadernos_contab/vol10_n_27/vol10_27_5.pdf)
- Barrera, J. (27 de Abril de 2011). *Auditoria forense*. Recuperado el 18 de Julio de 2012, de [http://www.ofsnayarit.gob.mx/capacitacion/2011/material0328\\_2.pdf](http://www.ofsnayarit.gob.mx/capacitacion/2011/material0328_2.pdf)
- Bernal, C. (2006). *Metodologia de la investigacion*. Mexico: PEARSON Educacion.
- Bernal, C. (2006). *Metodologia de la investigacion: para Administracion, Economia, Humanidades y Ciencias Sociales*. Naucalpan : Pearson Educación.
- Bernal, S., & Arandia, N. (2006). *La auditoria forense como herramienta en la deteccion del lavado de activos en el sector bancario*. Recuperado el 25 de Enero de 2014, de <http://repository.lasalle.edu.co/bitstream/10185/4623/1/T17.06%20B456au.pdf>
- Bonzon, R. J. (22 de JULIO de 2003). *Asociacion argentina de estudios fiscales*. Recuperado el 18 de JULIO de 2012, de [http://www.aaef.org.ar/websam/aaef/aaefportal.nsf/5d46eff27858d04903256d60003cd7ff/2955acf8e764025103256d6c0008c6ba/\\$FILE/Doctrina0501.pdf](http://www.aaef.org.ar/websam/aaef/aaefportal.nsf/5d46eff27858d04903256d60003cd7ff/2955acf8e764025103256d6c0008c6ba/$FILE/Doctrina0501.pdf)
- Bustos Farias, E. (Junio de 2003). *Proceso administrativo*. Recuperado el 24 de Julio de 2012, de [http://www.angelfire.com/ak6/proceso\\_escom/unidad\\_2.pdf](http://www.angelfire.com/ak6/proceso_escom/unidad_2.pdf)
- Bustos, E. (Junio de 2003). *Proceso administrativo*. Recuperado el 24 de Julio de 2012, de [http://www.angelfire.com/ak6/proceso\\_escom/unidad\\_2.pdf](http://www.angelfire.com/ak6/proceso_escom/unidad_2.pdf)
- Campo, S., Cuellar, G., & Segovia, W. (Noviembre de 2009). *Guia practica de auditoria forense en las empresas comerciales de electrodomesticos de la ciudad de San*

- Miguel. Recuperado el 25 de Enero de 2014, de <http://168.243.33.153/infolib/tesis/50107349.pdf>
- Cano, J. (22 de Junio de 2006). *Introduccion a la informatica forense*. Recuperado el 11 de Agosto de 2012, de [http://www.acis.org.co/fileadmin/Revista\\_96/dos.pdf](http://www.acis.org.co/fileadmin/Revista_96/dos.pdf)
- Cano, M. (2001). La auditoria forense como herramienta contra la corrupcion. *Trabajo presentado en el II congreso nacional de contaduria publica*. Trujillo ULA-NURR.
- Cano, M. A., & Castro, R. M. (13 de Agosto de 2009). *Auditoria forense*. Recuperado el 18 de Julio de 2012, de [http://www.iaicr.com/audinotas/Auditoria\\_Forense.pdf](http://www.iaicr.com/audinotas/Auditoria_Forense.pdf)
- Cano, M., & Castro, R. (13 de Agosto de 2009). *Auditoria forense*. Recuperado el 18 de Julio de 2012, de [http://www.iaicr.com/audinotas/Auditoria\\_Forense.pdf](http://www.iaicr.com/audinotas/Auditoria_Forense.pdf)
- Carly, A. (MARZO de 2011). *SISTEMA DE RECAUDACIÓN TRIBUTARIA EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LAS ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIO E ÍNDOLE SIMILAR: (CASO: DIRECCIÓN DE HACIENDA DE LA ALCALDÍA DEL MUNICIPIO COLÓN DEL ESTADO ZULIA)*. Recuperado el 16 de JULIO de 2012, de <http://pcc.faces.ula.ve/Tesis/Especialidad/Alberto%20S.%20Carly/Tesis%20de%20Grado%20Autor%20Alberto%20Carly.pdf>
- Carrera, W., Gaibor, A., & Piedrahita, D. (2010). *PERFIL SOCIOECONÓMICO DEL CONTRIBUYENTE DE GUAYAQUIL SUJETO AL CONTROL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS EN SUS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS*. Recuperado el 18 de JULIO de 2012, de <http://www.dspace.espol.edu.ec/bitstream/123456789/10753/4/TESIS.pdf>
- Carrió, G. (Octubre de 2001). *Auditoria y control interno: un enfoque actualizado*. Recuperado el 21 de Julio de 2013, de <http://www.utu.edu.uy/Publicaciones/Publicaciones%20Educativas/NocionesAuditoriaT04EMT.pdf>
- Casatañeda, Y., Cuevas, I., Méndez, A., & Vilchis, G. (junio de 2008). La evasión fiscal: un fraude contra la sociedad. Ciudad de Mexico, Mexico.
- Castro Rodriguez, B. (24 de Mayo de 2002). *UNA Una aproximacion a la auditoria forense*. Recuperado el 21 de Julio de 2012, de <http://ideaf.org/web/images//auditoria%20forense%20articulos.pdf>
- Castro, B. (24 de Mayo de 2002). *UNA Una aproximacion a la auditoria forense*. Recuperado el 21 de Julio de 2012, de <http://ideaf.org/web/images//auditoria%20forense%20articulos.pdf>
- Castro, R. (28 de Febrero de 2008). *la investigacion forense en la revisoria fiscal: II encuentro de profesores de Revisoria Fiscal*. Recuperado el 02 de Septiembre de 2013

- Cerda, H. (1995). *Los elemetos de la investigacion: Como reconocerlos, diseñarlos y construirlos*. Bogota: El Buho.
- Collado, Y. (3 de DICIEMBRE de 2009). *Propuesta de un procedimiento para el empleo de tecnicas no tradicionales en la auditoria*. Recuperado el 16 de JULIO de 2012, de <http://www.monografias.com/trabajos-pdf2/propuesta-procedimiento-empleo-tecnicas-auditoria/propuesta-procedimiento-empleo-tecnicas-auditoria.pdf>
- Colmenarez, Y. (Mayo de 2008). *La auditoria forense como medio de prevencion de fraudes y corrupcion en organizaciones del sector publico y privado; prospectiva y su analisis: el contador publico ante este horizonte*. Recuperado el 21 de Julio de 2012, de [http://bibadm.ucla.edu.ve/edocs\\_baducla/tesis/P942.pdf](http://bibadm.ucla.edu.ve/edocs_baducla/tesis/P942.pdf)
- Cuellar, A. (2009). *Teoria general de la auditoria y la revisoria fiscal*. Recuperado el 21 de Julio de 2013, de <http://preparatorioauditoria.wikispaces.com/file/view/Unidad+Dos.pdf>
- De Haro, M. (19 de OCTUBRE de 2003). *AUDITORIA FINANCIERA*. Recuperado el 16 de JULIO de 2012, de <http://externos.uma.es/cuadernos/pdfs/pdf263.pdf>
- De la Roca, J., & Hernandez, M. (Septiembre de 2004). *Evasion tributaria e informalidad en el Peru: una aproximacion a partir del enfoque de discrepancias en el consumo*. Recuperado el 12 de Agosto de 2012, de <http://cies.org.pe/files/active/0/pba0303.pdf>
- De La Trinidad, P. (2008). *La auditoria forense como proceso de control e investigacion en la declaracion fraudulenta de los accidentes de trabajo en las empresas Venezolanas*. Recuperado el 23 de Enero de 2014, de [http://bibadm.ucla.edu.ve/edocs\\_baducla/tesis/P965.pdf](http://bibadm.ucla.edu.ve/edocs_baducla/tesis/P965.pdf)
- Delgado, R. (02 de marzo de 2009). *auditoria forense, perfil del auditor forense*. Recuperado el 14 de julio de 2012, de [http://www.criminalisticaforense.com/images/papel\\_del\\_auditor\\_forense.pdf](http://www.criminalisticaforense.com/images/papel_del_auditor_forense.pdf)
- Diaz, M., Martinez, Y., & Fabiola, M. (enero de 2007). *Apuntes a proposito de la auditoria forense en el contexto de la contaduria en colombia*. Recuperado el 14 de julio de 2012, de <http://mundocontable2.blogdiario.com/tags/forense/>
- Echavarria, S., Martínez, S., Sánchez, S., & Taborda, M. (2005). *Analisis de la evasion fiscal del impuesto nacional sobre la renta en Colombia en los ultimos cinco años (1999-2003)*. Recuperado el 18 de JULIO de 2012, de <http://cdigital.udem.edu.co/TESIS/CD-ROM17762006/02.Texto%20completo.pdf>
- Estupiñan, R. (2006). *Control interno y fraudes con vase en ciclos transaccionales: Analisis del sistema COSO I y II*. Bogota: ECOE Ediciones.
- Fonseca Vivas, A. (s.f.). *Auditoria forense aplicada a la politica*. Recuperado el 18 de JULIO de 2012, de <http://upload.wikimedia.org/wikipedia/commons/d/dd/AUDITORIAFORENSEAPLI>

CADAPOLITICA2011.pdf<http://upload.wikimedia.org/wikipedia/commons/d/dd/AUDITORIAFORENSEAPLICADAPOLITICA2011.pdf>

- Fonseca, A. (2009). *Auditoria forense aplicada a lo cultural*. Recuperado el 18 de Julio de 2012, de <http://www.monografias.com/trabajos-pdf3/auditoria-forense-aplicada-cultural/auditoria-forense-aplicada-cultural.pdf>
- Fontan, E. (03 de NOVIEMBRE de 2010). *El impacto de la auditoria forense como tecnica de prevencion, deteccion y control del fraude*. Recuperado el 18 de JULIO de 2012, de [http://www.ideal.org/archivos/ideal\\_impacto\\_af\\_prev\\_det\\_cont\\_fraude.pdf](http://www.ideal.org/archivos/ideal_impacto_af_prev_det_cont_fraude.pdf)
- Franco, R. (24 de Agosto de 2004). *Fiscalización tributaria/Mas allá de la auditoría*. Recuperado el 10 de Agosto de 2012, de <http://actualicese.com/actualidad/2004/08/24/04075/>
- Galvis, I. (14 de Enero de 2008). *Analisis conductual forense en un caso de delito financiero*. Recuperado el 21 de Julio de 2012, de [http://www.javeriana.edu.co/fcea/cuadernos\\_contab/vol9\\_n\\_25/vol9\\_25\\_3.pdf](http://www.javeriana.edu.co/fcea/cuadernos_contab/vol9_n_25/vol9_25_3.pdf)
- Garcia, B. (Diciembre de 2009). *La auditoria forense como producto de los estados financieros aparentes o incompletos*. Recuperado el 23 de Enero de 2014, de <http://repositorio.unemi.edu.ec/bitstream/123456789/622/1/25.pdf>
- Gomollon, A. (2000). Etica en las relaciones empresa auditor . *Alta direccion* , 32-198.
- Gonzales, L. (2011). *El derecho en la aplicacion de la auditoria forense*. Recuperado el 24 de Enero de 2014, de <http://www.eumed.net/libros-gratis/2012a/1161/1161.pdf>
- Gutierrez, R. (21 de JULIO de 2004). *Auditoria Contable*. Recuperado el 22 de JULIO de 2012, de [http://html.rincondelvago.com/auditoria-contable\\_1.html](http://html.rincondelvago.com/auditoria-contable_1.html)
- Guzman Stein, L. (23 de Diciembre de 2009). *Las Fuentes Secundarias*. Recuperado el 19 de Septiembre de 2012, de <http://www.ts.ucr.ac.cr/binarios/docente/pd-000169.pdf>
- Hernandez, R., Fernandez, C., & Baptista, P. (2003). *Metodologia de la investigacion* . Mexico DF: Mc Graw Hill.
- Herrera, C. (25 de Febrero de 2008). *Contabilidad o auditoria forense:un conocimiento basico en colombia* . Recuperado el 18 de Julio de 2012, de <http://actualicese.com/sp/data/104-GranJornadaConsueloHerrera/104-GranJornadaConsueloHerrera.pdf>
- Herrera, C. (2010). Contabilidad forense mas alla de la auditoria forense. En Actualicese.com, *Cartilla complementaria de auditoria* (pág. 100). Cali-Colombia: Editora actualicese.com. LTDA.
- Herrera, C. (2010). *Guia de auditoria* . Cali: Editora actualicese.com Ltda .

- Herrera, C. (30 de Mayo de 2012). *Que los intereses economicos de su empresa no se vean en peligro* . Recuperado el 14 de Julio de 2012, de <http://actualicese.com/actualidad/2012/05/30/que-los-intereses-economicos-de-su-empresa-no-se-vean-en-peligro/>
- Ibañez, K. (Noviembre de 2006). *Auditoria forense: comprobacion de fraudes contables delitos de cuello blanco en litigios*. Recuperado el 17 de Julio de 2012, de [http://pcc.faces.ula.ve/Tesis/Maestria/Karin%20Ibañez/TesisListaLista2\\_5\\_.pdf](http://pcc.faces.ula.ve/Tesis/Maestria/Karin%20Ibañez/TesisListaLista2_5_.pdf)
- Jimenez, M. (Enero- Junio de 2003). *Causas que provocan la evasión fiscal en las empresas mexicanas*. Recuperado el 11 de Agosto de 2012
- Jordan, F. (16 de AGOSTO de 2010). *Plataformas virtual que hara referencias al aspecto científico de los temas disertados en las tutorias del ING.Fredy Jordan C.* Recuperado el 13 de JULIO de 2012, de <http://maxonlineblog.blogspot.com/2010/08/definiciones-de-diferentes-autores.html>
- Jorrat, M. (Septiembre de 2003). *I curso internacional sobre estimaciones tributarias. Los instrumentos para la medición de la evasión tributaria* . Argentina: Mimeo .
- Lastra, D. (ENERO- JUNIO de 2011). *Implantación de la auditoria forense como mecanismo idoneo para controlar el lavado de activos en la industria hotelera*. (A. EDITORES, Ed.) *Revista cultural UNILIBRE*, 102.
- Lee, Y. (Octubre de 2008). *Procedimientos de una auditoria forense aplicados a la investigación de lavado de dinero u otros activos en el area de creditos de una administración bancaria*. Recuperado el 21 de Julio de 2012, de [http://biblioteca.usac.edu.gt/tesis/03/03\\_3235.pdf](http://biblioteca.usac.edu.gt/tesis/03/03_3235.pdf)
- Lee, Y. (Octubre de 2008). *Procedimientos de una auditoria forense aplicados a la investigación de lavado de dinero u otros activos en el area de creditos de una investigación bancaria*. Recuperado el 25 de Agosto de 2013, de [http://biblioteca.usac.edu.gt/tesis/03/03\\_3235.pdf](http://biblioteca.usac.edu.gt/tesis/03/03_3235.pdf)
- Lollet, P. M. (06 de Septiembre de 2007). *¿Que es una auditoria forense?* Recuperado el 14 de Julio de 2012, de [https://docs.google.com/viewer?a=v&q=cache:6MUvd2uSjUkJ:www.criminalisticaforense.com/images/qu\\_es\\_una\\_auditoria\\_forense.doc+%C2%BFQUE+ES+UNA+AUDITORIA+FORENSE%3F+POR+PEDRO+MIGUEL+LOLLETT&hl=es&gl=co&pid=bl&srcid=ADGEESijPR41lvFUR3UBlq2xsauZYGQKXL87pSG68](https://docs.google.com/viewer?a=v&q=cache:6MUvd2uSjUkJ:www.criminalisticaforense.com/images/qu_es_una_auditoria_forense.doc+%C2%BFQUE+ES+UNA+AUDITORIA+FORENSE%3F+POR+PEDRO+MIGUEL+LOLLETT&hl=es&gl=co&pid=bl&srcid=ADGEESijPR41lvFUR3UBlq2xsauZYGQKXL87pSG68)
- Londeño, A., & Saldarriaga, V. (Enero- Junio de 2011). *La auditoria forense: un campo en potencia*. Recuperado el 11 de Julio de 2012, de <http://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/adversia/article/viewFile/10956/10049>

- Lugo, D. (02 de SEPTIEMBRE de 2004). *Auditoria forense una perspectiva de investigacion cientifica*. Recuperado el 18 de JULIO de 2012, de [http://www.criminalisticaforense.com/images/La\\_Auditoria\\_Forense\\_una\\_perspectiva\\_de\\_investigacion\\_cientifica.pdf](http://www.criminalisticaforense.com/images/La_Auditoria_Forense_una_perspectiva_de_investigacion_cientifica.pdf)
- Machaca, R. (2009). *La Auditoria Fiscal como Instrumento de Control Impositivo*. Recuperado el 30 de Julio de 2012, de <http://bibliotecadigital.umsa.bo:8080/rddu/bitstream/123456789/1231/1/PG-273.pdf>
- Macias, H., Agudelo, L. f., & Lopez, m. (Julio- Diciembre de 2007). *Los metodos para medir la evasion de impuestos: una revision*. Recuperado el 11 de Agosto de 2012, de <http://redalyc.uaemex.mx/src/inicio/ArtPdfRed.jsp?iCve=165013675004>
- Macon, J. (Julio de 1987). *Medida de la evasion, economia no registrada* . Buenos Aires, Argentina: Publicaciones del IDEC.
- Madariaga, J. (2004). *Manual practico de Auditoria*. Barcelona: Deusto.
- Maldonado, M. (2003). *Auditoria forense: prevencion e investigacion de la corrupcion financiera*. Quito, Ecuador : Editora Luz de America.
- Martinez, P. (16 de Enero de 2007). *Decisiones de comportamiento irregular y evasion fiscal en la empresa: Un analisis causal de los factores organizativos*. Recuperado el 26 de Enero de 2014, de <http://riuma.uma.es/xmlui/bitstream/handle/10630/2577/16852060.pdf?sequence=1>
- Matheus, E. (2006). *La auditoria forense como herramienta de control de la corrupcion en entes gubernamentales*. Recuperado el 23 de Enero de 2014, de [http://bibadm.ucla.edu.ve/edocs\\_baducla/tesis/P803.pdf](http://bibadm.ucla.edu.ve/edocs_baducla/tesis/P803.pdf)
- Merlo, J. (2010/2011). *Las Fuentes de Información Generales*. Recuperado el 18 de Septiembre de 2012, de [http://212.128.130.23/eduCommons/ciencias-sociales-1/documentacion-aplicada-a-la-traduccion/contenidos/Merlo\\_101424\\_Tema3\\_1Teoria.pdf](http://212.128.130.23/eduCommons/ciencias-sociales-1/documentacion-aplicada-a-la-traduccion/contenidos/Merlo_101424_Tema3_1Teoria.pdf)
- Mujica, S. (Julio de 2009). *La auditoria forense para la deteccion y demostracion de hechos financieros presuntamente delictuosos*. Recuperado el 24 de Enero de 2014, de [http://bibadm.ucla.edu.ve/edocs\\_baducla/tesis/P1048.pdf](http://bibadm.ucla.edu.ve/edocs_baducla/tesis/P1048.pdf)
- Naghi, M. (2000). *Metodologia de la investigacion areas ciencias sociales textos politécnicos: Economía*. Ciudad de Mexico: Editorial Limusa .
- Ocampo, C., Trejillos, O., & Solarte, G. (13 de Agosto de 2010). *Las tecnicas forenses y la auditoria*. Recuperado el 16 de Julio de 2012, de <http://redalyc.uaemex.mx/src/inicio/ArtPdfRed.jsp?iCve=84917249019>
- Ortega, J. R. (20 de Agosto de 2012). *Las frases sinceras del director de la DIAN sobre la declaración de renta*. Recuperado el 24 de Agosto de 2012, de

<http://actualicese.com/actualidad/2012/08/20/las-frases-sinceras-del-director-de-la-dian-sobre-la-declaracion-de-renta/>

- Otalora, C., Espitia, D., Medina, A., Sarmiento, M., Escobar, C., & Gonzalez, J. (2007). *Manual de fiscalización para entidades territoriales*. Recuperado el 21 de Octubre de 2012, de [www.minhacienda.gov.co/.../ABC0B97436CD54C0E040090A1F001](http://www.minhacienda.gov.co/.../ABC0B97436CD54C0E040090A1F001)
- Otero, L. (SEPTIEMBRE de 2009). *Auditoria forense como soporte de la auditoria interna*. Recuperado el 21 de JULIO de 2012, de <http://www.iuai.org.uy/iuai/documentos/noticias/Auditoria%20Forense%20como%20apoyo%20de%20la%20Auditoria%20Interna%20Leticia%20Otero.pdf>
- Pachacama, D. (Febrero de 2011). *Propuesta de una metodologia de auditoria forense como sistema tecnico de fiscalizacion, control e investigacion*. Recuperado el 24 de Agosto de 2013, de <http://repositorio.espe.edu.ec/bitstream/21000/3116/1/T-ESPE-031017.pdf>
- Pachacama, D. (Febrero de 2011). *Prpuesta de una metodologia de auditoria forense como sitema tecnico de fiscalizacion control e investigacion*. Recuperado el 21 de Julio de 2012, de <http://repositorio.espe.edu.ec/bitstream/21000/3116/1/T-ESPE-031017.pdf>
- Paniagua, R., Pinilla, P., & Chajin, M. (2008). *Metodologia de la investigacion*. Barranquilla: Uniautonomia.
- Pardo, C. (2005). *Encuesta*. Recuperado el 19 de Septiembre de 2012, de <http://www.borrones.net/opinion/encuesta.pdf>
- Parra, G. (Julio de 2005). *Modus operandi del fraude financiero y el contador publico*. Recuperado el 21 de Julio de 2012, de [http://bibadm.ucla.edu.ve/edocs\\_baducla/tesis/p653i.pdf](http://bibadm.ucla.edu.ve/edocs_baducla/tesis/p653i.pdf)
- Perello, J. (1998). *Sistemas de indizacion aplicados en bibliotecas: Clasificaciones, tesauros y encabezamiento de materias*. Madrid: Tratado basico de bibliotecanomia.
- Perez, L. M. (06 de Julio de 2012). *El reto de la fscalizacion del estado en mexico*. Recuperado el 01 de Agosto de 2012, de [http://www.gestiopolis.com/economia-2/el-reto-de-la-fiscalizacion-del-estado-en-mexico.htm?utm\\_source=feedburner&utm\\_medium=email&utm\\_campaign=Feed%3A+gestiopolis+%28GestioPolis%29](http://www.gestiopolis.com/economia-2/el-reto-de-la-fiscalizacion-del-estado-en-mexico.htm?utm_source=feedburner&utm_medium=email&utm_campaign=Feed%3A+gestiopolis+%28GestioPolis%29)
- Pinilla, J. E. (04 de AGOSTO de 2012). Contador que realice actividades de evasión de impuestos, debe ser sancionado disciplinariamente por la JCCP. (Actualicese.com, Entrevistador)
- Piza, J. (Febrero de 2011). *La Función de Fiscalización Tributaria en Colombia*. Recuperado el 30 de Julio de 2012, de <http://www.webicdt.net:8080/Jornadas2011/pdf/1.pdf>

- Prieto, M. (15 de 02 de 2013). *El delito de la evasión fiscal*. Recuperado el 16 de 02 de 2013, de <http://www.gestiopolis.com/economia-2/delito-evasion-fiscal.htm>
- Profesores de Enseñanza Secundaria. . (2004). *Administracion de empresa* . Sevilla: MAD-Eduforma .
- Puerres, I. (10 de MAYO de 2007). *Naturaleza de la auditoria* . Recuperado el 16 de JULIO de 2012, de [http://drupal.puj.edu.co/files/OI023\\_Ivan%20Puerres\\_0.pdf](http://drupal.puj.edu.co/files/OI023_Ivan%20Puerres_0.pdf)
- Quintero, L. (30 de ABRIL de 2005). *Auditoria*. Recuperado el 18 de JULIO de 2012, de <http://www.uaim.edu.mx/web-carreras/carreras/contaduria/AUDITORIA.pdf>
- Ramirez, O., & Ruetter, R. (Octubre de 2006). *Perfil del auditor forense*. Recuperado el 18 de Julio de 2012, de [http://www.aldiaempresarios.com/Attachments/article/3049/perfil\\_del\\_auditor\\_forense.pdf](http://www.aldiaempresarios.com/Attachments/article/3049/perfil_del_auditor_forense.pdf)
- Rivas, N., & Paillacar, C. (2007). *CARACTERIZACION DE LA ELUSION FISCAL EN EL IMPUESTO A LA RENTA DE CHILE*. Recuperado el 22 de JULIO de 2012, de <http://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=2881494>
- Rodriguez, A. (Septiembre de 2008). *Evaluacion de la importancia de la auditoria forense en la determinacion de corrupcion en el sector publico venezolano*. Recuperado el 22 de Julio de 2012, de [http://bibadm.ucla.edu.ve/edocs\\_baducla/tesis/P1145.pdf](http://bibadm.ucla.edu.ve/edocs_baducla/tesis/P1145.pdf)
- Rodriguez, A. (Septiembre de 2008). *Evaluacion de la importancia de la auditoria forense en la determinacion de corrupcion en el sector publico Venezolano (Region Zulia)*. Recuperado el 07 de Septiembre de 2013, de [http://bibadm.ucla.edu.ve/edocs\\_baducla/tesis/P1145.pdf](http://bibadm.ucla.edu.ve/edocs_baducla/tesis/P1145.pdf)
- Rodriguez, A. (Mayo de 2011). *La auditoria forense en el ambito del control fiscal en las unidades de auditoria interna de la gobernacion del Estado de Carabobo*. Recuperado el 24 de Enero de 2014, de <http://riuc.bc.uc.edu.ve/bitstream/123456789/162/1/11456.pdf>
- Rodriguez, C. (2 de Agosto de 2005). *Concepto 051977*. Recuperado el 10 de Agosto de 2012, de <http://actualicese.com/normatividad/2005/Conceptos/agosto/051977.htm>
- Rozas, A. I. (Septiembre de 2009). *Auditoria forense*. Recuperado el 16 de Julio de 2012, de <http://sisbib.unmsm.edu.pe/bibvirtual/publicaciones/quipukamayoc/2009/segundo/pdf/a09v16n32.pdf>
- Ruetter, R. (22 de Julio de 2008). *Anatomia de la auditoria forense*. Recuperado el 18 de Julio de 2012, de [http://www.cmpc-consult.com/documentos\\_web/ideaf\\_anatomia\\_af.pdf](http://www.cmpc-consult.com/documentos_web/ideaf_anatomia_af.pdf)
- Sabino, C. (2003). *El proceso de investigacion*. Caracas: Panapo.



- Salazar, D. (6 de ABRIL de 2011). *EVASION FISCAL EN VENEZUELA*. Recuperado el 14 de JULIO de 2012, de <http://www.buenastareas.com/ensayos/Evasi%C3%B3n-Fiscal-En-Venezuela/1897007.html>
- Sandoval, C. (22 de Enero de 2007). *Técnicas para la Recolección de Información Primaria*. Recuperado el 18 de Septiembre de 2012, de [http://200.26.134.109:8080/endeporte/hermesoft/portal/home\\_1/rec/arc\\_1438.pdf](http://200.26.134.109:8080/endeporte/hermesoft/portal/home_1/rec/arc_1438.pdf)
- Sepulveda, H. (2010). *La auditoria forense en la investigacion de las actividades, operaciones y hechos economicos en la empresa privada*. Recuperado el 11 de Julio de 2012, de <http://bibliodigital.umng.edu.co:8080/UMNG/bitstream/10654/510/1/LA%20AUDITORIA%20FORENSE%20EN%20LA%20INVESTIGACION%20DE%20LAS%20ACTIVIDADES,%20OPERACIONES%20Y%20HECHOS%20ECONOMICOS%20EN%20LA%20EMPRESA%20PRIVADA.pdf>
- Sepulveda, H. (2010). *La auditoria forense en la investigacion de las actividades, operaciones y hechos economicos en la empresa privada*. Recuperado el 11 de Septiembre de 2013
- Silva, F. (Mrzo de 1996). *Estatuto tributario: Texto concordado*. Santa Fe de Bogota: Ecoe Ediciones .
- Silvestrini, M., & Vargas, J. (Enero de 2008). *Fuentes de Informacion Primarias, Secundarias y Terciarias*. Recuperado el 18 de Septiembre de 2012, de <http://ponce.inter.edu/cai/manuales/FUENTES-PRIMARIA.pdf>
- Solari, E. (17 de Noviembre de 2010). *Percepcion sobre la evasion fiscal en la argentina*. Recuperado el 12 de Agosto de 2012, de <http://redalyc.uaemex.mx/src/inicio/ArtPdfRed.jsp?iCve=78216327008>
- Solorzano, D., Cortez, C., & Sanchez, E. (Noviembre de 2011). *Metodologia para la realizacion de una auditoria forense a empresas comercializadoras de electrodomesticos*. Recuperado el 25 de Enero de 2014, de <http://ri.ues.edu.sv/1024/>
- Soy, C. (2003). *Auditoria de la informacion: Analisis de la informacion general en la empresa* . Barcelona: Edsitorial UOC.
- Tellez, J. (2002). *El rollo de los impuestos*. Bogota.
- Torres, F., Rodriguez, B., Franco, W., Valderrama, M., Ramirez, A., & Mantilla, S. (17 de SEPTIEMBRE de 2001). *Ciencias contables, auditoria forense*. Recuperado el 20 de JULIO de 2012, de [http://www.ideaef.org/archivos/aud\\_foren\\_cap1.pdf](http://www.ideaef.org/archivos/aud_foren_cap1.pdf)
- Torres, J. A., & Febles, M. (Mayo de 2008). *El fraude empresarial en los estado financieros en estados unidos y mexico: analisis comparativo de la efectividad del rol de la gerencia de recursos humanos en el establecimiento y aplicacion de politicas*

- antifraude*. Recuperado el 11 de Agosto de 2012, de [http://ponce.inter.edu/cai/Tesis\\_Graduado/Mayda\\_Joarleen/index.pdf](http://ponce.inter.edu/cai/Tesis_Graduado/Mayda_Joarleen/index.pdf)
- Torres, M., & Paz, K. (16 de Octubre de 2006). *Metodos de Recolección de Datos Para una Investigación*. Recuperado el 18 de Septiembre de 2012, de [http://www.tec.url.edu.gt/boletin/URL\\_03\\_BAS01.pdf](http://www.tec.url.edu.gt/boletin/URL_03_BAS01.pdf)
- Treviño, J. C. (09 de noviembre de 2009). *Fraudes y contabilidad forense*. Recuperado el 12 de julio de 2012, de [http://contaduria.itam.mx/materiales/Fraudes%20y%20Contabilidad%20Forense%20I TAM%20\(version%20publica\).pdf](http://contaduria.itam.mx/materiales/Fraudes%20y%20Contabilidad%20Forense%20I TAM%20(version%20publica).pdf)
- Trigueros, L. (s.f.). *Que es la auditoria forense*. Recuperado el 21 de JULIO de 2012, de [http://auditoriaforense.net/index2.php?option=com\\_content&do\\_pdf=1&id=114](http://auditoriaforense.net/index2.php?option=com_content&do_pdf=1&id=114)
- Uzcategui, F. (Abril de 2011). *Auditoria forense y el control interno de la alcaldia del municipio de Escuque*. Recuperado el 23 de Enero de 2014, de [http://tesis.ula.ve/pregrado/tde\\_arquivos/25/TDE-2012-09-29T21:40:48Z-1846/Publico/uzcateguifernando.pdf](http://tesis.ula.ve/pregrado/tde_arquivos/25/TDE-2012-09-29T21:40:48Z-1846/Publico/uzcateguifernando.pdf)
- Uzcategui, F. (Abril de 2011). *Auditoria forense y el control interno de la alcaldia del municipio de Escuque*. Recuperado el 21 de Enero de 2014
- Uzcategui, L. (Marzo de 2004). *auditoria forense: practica contables para detectar el fraude en la admnistracion publica*. Recuperado el 21 de Julio de 2012, de [http://www.ideaf.org/archivos/ideaf\\_tesis\\_pregrado\\_para\\_enviar2.pdf](http://www.ideaf.org/archivos/ideaf_tesis_pregrado_para_enviar2.pdf)
- Uzcategui, L. (16 de Mayo de 2012). *Auditoria forense: un nuevo enfoque para evaluar riesgos de fraude en la administracion publica*. Recuperado el 18 de Julio de 2012, de [http://www.iaicr.com/boletin/boletin02/docs/auditoria\\_forense.pdf](http://www.iaicr.com/boletin/boletin02/docs/auditoria_forense.pdf)
- Villacis, V. (2006). *Auditoria forense: metodologia, herramientas y tecnicas aplicadas en un siniestro informatico de una empresa del sector comercial*. Recuperado el 15 de julio de 2012, de <http://www.dspace.espol.edu.ec/bitstream/123456789/10737/3/TESIS%20FINAL.pdf>
- Villacis, V. (2006). *Auditoria forense: metodologia, herramientas y tecnicas aplicadas en un siniestro informatico de una empresa del sector comercial*. Recuperado el 15 de julio de 2012, de <http://www.dspace.espol.edu.ec/bitstream/123456789/10737/3/TESIS%20FINAL.pdf>
- Villalobos, C. (10 de Agosto de 2010). *La auditoria forense, una perspectiva de la contaduria publica para combatir la corrupcion*. Recuperado el 18 de Julio de 2012, de <http://aglala.curn.edu.co/edicion1/1.pdf>
- Villardefranco, M. (2006). La auditoria como proceso de control: Concepto y tipologia. *Ciencias de la informacion*, 53-59.

- Villardefrancos, M., & Rivera, Z. (DICIEMBRE de 2006). *La auditoria como proceso de control: concepto y tipología*. Recuperado el 22 de JULIO de 2012, de <http://redalyc.uaemex.mx/redalyc/src/inicio/ArtPdfRed.jsp?iCve=181418190004>
- Zerpa, J. (Enero de 2009). *Eficiencia de los métodos utilizados en la ejecución de la fiscalización tributaria*. Recuperado el 10 de Agosto de 2012, de <http://pcc.faces.ula.ve/Tesis/Especialidad/Jhoni%20Zerpa/Tesis.pdf>

## 7. ANEXOS

UNIVERSIDAD DE LA COSTA

FACULTAD DE CONTADURIA



### CUESTIONARIO A LOS FUNCIONARIOS DE LA SECRETERIA DE HACIENDA DEL MUNICIPIO DE SANTA LUCIA ATLANTICO.

**PRESENTACION:** El presente cuestionario tiene como objetivo primordial la recolección de los datos que se consideran necesarios para el desarrollo del trabajo de investigación que lleva como nombre **“Importancia de la auditoría forense como instrumento de control de la fiscalización tributaria en la detección de la evasión fiscal del impuesto de Industria, Comercio y Avisos (ICA) en el municipio de santa lucia”**; su colaboración en la solución objetiva del cuestionario se considera de especial importancia, la información que se recopile mediante la aplicación de este instrumento será utilizada para fines netamente académicos. **GRACIAS POR SU COLABORACION.**

**OBJETIVOS:** Identificar las características del proceso de fiscalización en el municipio Santa Lucia Atlántico; describir las necesidades en materia de fiscalización tributaria en el municipio Santa Lucia Atlántico; Determinar la percepción que poseen los funcionarios pertenecientes a la Secretaria de Hacienda de Santa Lucia Atlántico acerca de la auditoría forense como herramienta para detectar la evasión del impuesto Industria, Comercio y Avisos (ICA).

## **BLOQUE INFORMACIÓN GENERAL**

**INDICACIONES:** Marque con una X o complete según corresponda las siguientes preguntas.

### **1. Rango de edad**

a) De 18 – 25 ☐

b) De 26 – 30 ☐

c) De 31 – 40 ☐

d) Más de 40 ☐

### **2. Sexo**

a) Masculino ☐

b) Femenino ☐

### **3. Grado de escolaridad**

a) Técnico ☐

b) Tecnólogo ☐

c) Profesional ☐

d) Especialista ☐

e) Magister ☐

f) Doctorado ☐

### **4. Recibe usted capacitación constante del área en la cual desempeña sus funciones**

a) Si ☐

b) No ☐

### **5. Si la respuesta anterior fue afirmativa, con qué frecuencia lo hace en el año**

a) De 1 a 5 ☐

b) De 6 a 10 ☐

c) Más de 10 ☐

## BLOQUE CARACTERÍSTICAS DEL PROCESO DE FISCALIZACIÓN EN EL MUNICIPIO SANTA LUCIA ATLÁNTICO.

En el siguiente cuadro señale el valor numérico que se asemeja a la situación de la cooperativa, de acuerdo a la siguiente escala:

1. Totalmente en desacuerdo.
2. En desacuerdo
3. Indiferente
4. De acuerdo
5. Totalmente de acuerdo.

<i>Ítems</i>	<i>Totalmente de acuerdo</i>	<i>De acuerdo</i>	<i>Indiferente</i>	<i>En desacuerdo</i>	<i>Totalmente en desacuerdo</i>
La evasión fiscal es: Cuando una persona infringiendo la ley, deja de pagar todo o una parte de un impuesto al que está obligado.					
Una de las causas de la evasión fiscal es el aumento de las tarifas hasta niveles no soportables por los contribuyentes.					
Una de las consecuencias de la evasión fiscal, es el incremento de los impuestos nacionales y territoriales.					
La conducta de un evasor se caracteriza por no presentar las declaraciones tributarias					
Considera que un método de medición de la evasión fiscal permite hacer propuestas para su disminución y control.					

La fiscalización se define como: un Servicio de la Hacienda Pública Nacional, que comprende todas las medidas adoptadas para hacer cumplir las leyes y los reglamentos fiscales por los contribuyentes.					
La primera tarea de la fiscalización es proveer las medidas necesarias para identificar a los contribuyentes que son desconocidos					
El segundo sector de acción de la fiscalización está conformado por los contribuyentes que se encuentran registrados pero que no cumplen con la obligación formal de declarar.					
Cree usted que la administración tributaria debería prestarle mayor atención a las declaraciones inexactas y con errores aritméticos.					
Piensa usted que la identificación de los contribuyentes morosos hace parte del proceso de fiscalización.					

## BLOQUE NECESIDADES EN MATERIA DE FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA EN EL MUNICIPIO DE SANTA LUCÍA

En el siguiente cuadro señale el valor numérico que se asemeja a la situación de la cooperativa de ahorro y crédito, de acuerdo a la siguiente escala:

1. Totalmente en desacuerdo.
2. En desacuerdo
3. Indiferente
4. De acuerdo
5. Totalmente de acuerdo.

<i>Ítems</i>	<i>Totalmente de acuerdo</i>	<i>De acuerdo</i>	<i>Indiferente</i>	<i>En desacuerdo</i>	<i>Totalmente en desacuerdo</i>
Piensa usted que los porcentajes elevados de evasión tributaria son el resultado de una deficiente gestión del órgano encargado de la administración de los tributos					
Cree usted que los problemas que posee actualmente el municipio de Santa Lucia y que amenazan su desarrollo económico, se pueden adjudicar a la deficiente contribución por parte de los ciudadanos hacia la sociedad.					
Considera usted que Santa Lucia carece de un modelo de fiscalización que se encuentre estructurado de procedimientos y procesos orientados a la detección de inexactitudes aritméticas en la información financiera que soporta las declaraciones impositivas.					
La evasión fiscal es un fenómeno que crece en igual proporción a como se desarrolla la sociedad y genera sobre esta profundos daños a nivel tecnológico, económico,					



educativos, en salud, seguridad y sociales.					
La auditoría forense nace como una auditoría especializada con herramientas para fortalecer los procedimientos e implementar los mismos en caso de que no se cuenten con ellos.					

### BLOQUE GENERALIDADES DE LA AUDITORÍA FORENSE

En el siguiente cuadro señale el valor numérico que se asemeja a la situación de la cooperativa de ahorro y crédito, de acuerdo a la siguiente escala:

1. Totalmente en desacuerdo.
2. En desacuerdo
3. Indiferente
4. De acuerdo
5. Totalmente de acuerdo.

<i>Ítems</i>	<i>Totalmente de acuerdo</i>	<i>De acuerdo</i>	<i>Indiferente</i>	<i>En desacuerdo</i>	<i>Totalmente en desacuerdo</i>
Considera usted que la auditoría forense puede ser usada para procesar crímenes como la evasión fiscal.					
El objetivo de la auditoría forense es la detección y prevención de un fraude.					
El fraude se describe como la acción de eludir con perjuicio de terceros o desconocimiento del derecho, una disposición legal o las cláusulas de un convenio.					
Piensa usted que el Triángulo del fraude puede ser aplicado a la evasión fiscal.					

La auditoría forense sistema de control para minimizar los fraudes cometidos en perjuicio de las organizaciones, las personas y el estado.					
--	--	--	--	--	--

**CARTA DE ENTREGA Y AUTORIZACIÓN DE LOS AUTORES PARA LA  
CONSULTA, LA REPRODUCCIÓN PARCIAL O TOTAL, Y PUBLICACIÓN  
ELECTRÓNICA DEL TEXTO COMPLETO.**

Barranquilla, Día \_\_\_\_mes \_\_\_\_\_de 2014

Marque con una X  
Tesis   X   Trabajo de Grado \_\_\_\_\_

Yo Adalberto Enrique Escobar Castillo, identificado con C.C. No. 1129501895 de Barranquilla, Yo Ana Berta López Cuesta, identificado con C.C. No. 32796926 de Barranquilla, actuando en nombre propio y como autor de la tesis y/o trabajo de grado titulado “**Importancia de la auditoría forense como instrumento de control de la fiscalización tributaria en la detección de la evasión del impuesto de Industria, Comercio y Avisos en el municipio de Santa Lucía**”.

Presentado y aprobado en el año **2014** como requisito para optar al título de **Contador Público**; hago entrega del ejemplar respectivo y de sus anexos de ser el caso, en formato digital o electrónico (DVD) y autorizo a la **Universidad de la Costa CUC**, para que en los términos establecidos en la Ley 23 de 1982, Ley 44 de 1993, Decisión Andina 351 de 1993, Decreto 460 de 1995 y demás normas generales sobre la materia, utilice y use en todas sus formas, los derechos patrimoniales de reproducción, comunicación pública, transformación y distribución (alquiler, préstamo público e importación) que me corresponden como creador de la obra objeto del presente documento.

Y autorizo a la Unidad de información, para que con fines académicos, muestre al mundo la producción intelectual de la **Universidad de la Costa CUC**, a través de la visibilidad de su contenido de la siguiente manera:

Los usuarios puedan consultar el contenido de este trabajo de grado en la página Web de la Facultad, de la Unidad de información, en el repositorio institucional y en las redes de información del país y del exterior, con las cuales tenga convenio la institución y Permita la consulta, la reproducción, a los usuarios interesados en el contenido de este trabajo, para todos los usos que tengan finalidad académica, ya sea en formato DVD o digital desde Internet, Intranet, etc., y en general para cualquier formato conocido o por conocer.

**El autor**, manifiesta que la obra objeto de la presente autorización es original y la realizó sin violar o usurpar derechos de autor de terceros, por lo tanto la obra es de su exclusiva autoría y detenta la titularidad ante la misma. **Parágrafo:** En caso de presentarse cualquier reclamación o acción por parte de un tercero en cuanto a los derechos de autor sobre la obra en cuestión, **El autor**, asumirá toda la responsabilidad, y saldrá en defensa de los derechos aquí autorizados; para todos los efectos, la Universidad actúa como un tercero de buena fe.

Para constancia se firma el presente documento en dos (02) ejemplares del mismo valor y tenor, en Barranquilla D.E.I.P., a los \_\_\_\_ días del mes de \_\_\_\_\_ de Dos Mil Catorce 2014.

\_\_\_\_\_  
**FIRMA**

\_\_\_\_\_  
**FIRMA**

## DESCRIPCIÓN DE LA TESIS O DEL TRABAJO DE GRADO

**Título completo de la tesis o trabajo de grado:** Importancia de la auditoría forense como instrumento de control de la fiscalización tributaria en la detección de la evasión del impuesto de Industria, Comercio y Avisos en el municipio de Santa Lucia.

**Autor (ES)**

**Apellidos Completos**

Escobar Castillo

**Nombres Completos**

Adalberto Enrique

**Director (ES)**

**Apellidos Completos**

López Cuesta

**Nombres Completos**

Ana Berta

**Jurado (S)**

**Apellidos Completos**

Hernández Rodríguez

Días Mejía

**Nombres Completos**

Danilo Rafael

Jorge Luis

**Asesor (ES) o Codirector**

**Apellidos Completos**

Archibold Barrios

**Nombres Completos**

Wendell Graham

**Trabajo para optar al título de:** Contador Público.

**Facultad:** Ciencias económicas.

**Programa:** Pregrado   X   Especialización       

**Nombre del programa:** Contaduría Pública.

**Ciudad:** Barranquilla **Año de presentación del trabajo de grado:** 2014

**Número de páginas:** 182.

**Tipo de ilustraciones:**

  X   Ilustraciones

       Láminas

       Retratos

  X   Tablas, gráficos y diagramas

       Planos

       Mapas

       Fotografías

**Material anexo** (Vídeo, audio, multimedia o producción electrónica):

**Duración del audiovisual:** \_\_\_\_\_ minutos.

**Número de casetes de vídeo:** \_\_\_\_\_ **Formato:** VHS \_\_\_\_ Beta Max \_\_\_\_  $\frac{3}{4}$  \_\_\_\_ Beta Cam  
\_\_\_\_ Mini DV \_\_\_\_ DV Cam \_\_\_\_ DVC Pro \_\_\_\_ **Vídeo 8** \_\_\_\_ **Hi 8** \_\_\_\_

Otro. ¿Cuál? \_\_\_\_\_

**Sistema:** Americano NTSC \_\_\_\_\_ Europeo PAL \_\_\_\_\_ SECAM \_\_\_\_\_

**Número de casetes de audio:** \_\_\_\_\_

**Número de archivos dentro del DVD** (En caso de incluirse un DVD diferente al trabajo de grado): \_\_\_\_\_

**Premio o distinción:**

\_\_\_\_\_

**Descriptorios o palabras claves en español e inglés.**

**Español**

Auditoría forense

Evasión fiscal

Fiscalización

Banderas rojas

Contribuyentes.

**Ingles**

Forensic Audit

Tax Evasion

Auditing

red flags

Taxpayers

**RESUMEN**

El objetivo de la investigación se constituye en determinar la importancia de la auditoría forense como instrumento de control de la fiscalización tributaria en la detección de la evasión del Impuesto Industria, Comercio y Avisos en Santa Lucía Atlántico. Con esta finalidad, se estructuró un estudio cuantitativo de alcance descriptivo cuyo método fue el deductivo; el diseño utilizado fue el no experimental, transversal correlacional causal y se constituyó una encuesta tipo Likert aplicada a los funcionarios de la Secretaría de Hacienda. Los resultados muestran que los agentes inmersos en la fiscalización del municipio son conscientes de las características de la evasión fiscal y de los requerimientos mínimos que debe ostentar este proceso para minimizar su ocurrencia; no obstante, este servicio de la hacienda pública exhibe una serie de necesidades de carácter administrativos y procedimentales que se constituyen en la causa de la presencia de este fraude financiero; ante esta situación, la muestra estudiada manifiesta que la auditoría forense se erige como un instrumento eficiente para fortalecer los controles e implementarlos en caso de no existir. Se concluye, que la auditoría forense se constituye en una herramienta para las instituciones encargadas de la gestión de los tributos, con la cual se pueden obtener pruebas y evidencias acerca de la consumación de este tipo de fraude financiero que tanto daño le ocasiona a la sociedad.

## **Abstract**

The objective of the research is to determine the importance of forensic audit as an instrument of control tax examination in detecting tax evasion Industry, Trade and Jobs in Santa Lucia Atlantic. To this end, a quantitative descriptive study whose scope was the deductive method was structured; design used was non-experimental, cross-correlation and causal Likert survey was established applied to officials of the Ministry of Finance. The results show that the agents involved in the control of the municipality are aware of the characteristics of tax evasion and the minimum requirements that must hold this process to minimize their occurrence; however, this service displays of public finances needs a number of administrative and procedural nature which constitute the cause of the presence of this financial fraud; in this situation, the sample said that the forensic audit stands as an efficient instrument to strengthen controls and implement them in the absence of. It is concluded that the forensic audit is a tool for the institutions responsible for the management of taxes, with which you can obtain proof and evidence about the consummation of this type of financial fraud that causes so much damage to society.